

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку і оподаткування

БОТАРЕВ Олександр Вікторович

СТАНДАРТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала:
студент гр. ОДСм - 21
Ботарев О. В.

(підпис)

Науковий керівник
д.е.н., професор Панасюк В. М.

(підпис)

Дипломну роботу допущено до
захисту

«___» _____ 2024 р.

Зав.кафедри

проф., д.е.н. Задорожний З. В.

Прізвище, ініціали (підпис)

Тернопіль – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. СТАНДАРТИЗАЦІЯ ТА СТВОРЕННЯ ЄДИНИХ ПРАВИЛ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ	6
1.1. Роль та значення стандартизації та напрямки трансформації бухгалтерського обліку бюджетних установ.....	6
1.2. Сутність та види стандартів щодо обліку і фінансової звітності в державному секторі в контексті глобалізації економіки	15
Висновки до розділу 1.....	21
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА ПОРЯДОК СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	24
2.1 Формування облікової політики суб'єктів державного сектору економіки	24
2.2 Методологічні засади обліку діяльності установ державного сектору в умовах дії НП(С)БОДС	31
2.3 Фінансова звітність суб'єктів державного сектору економіки України	35
Висновки до розділу 2.....	43
РОЗДІЛ 3. УНІФІКАЦІЯ ОБЛІКУ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ ТА ПІДХОДИ ДО ЇХ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ В УКРАЇНІ	46
3.1. Національні особливості переходу на МСФЗ: переваги міжнародної стандартизації та проблеми їх імплементації.....	46
3.2. Порівняльна характеристика міжнародних та вітчизняних облікових підходів в державному секторі: переваги та недоліки....	51
Висновки до розділу 3.....	55
ВИСНОВКИ.....	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	65
ДОДАТКИ.....	73

ВСТУП

Актуальність теми. Україна, як незалежна європейська держава, з моменту здобуття незалежності і до тепер проходить складний і багатовекторний процес трансформації. Цей процес стосується політичних, економічних, соціальних, адміністративних і фінансових аспектів, зокрема в контексті адаптації до стандартів ЄС. Трансформація господарського механізму та реформа державного управління стали важливими етапами на шляху інтеграції України до європейської спільноти. Особливої уваги заслуговують зміни в сфері «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] економіки України та системи державного фінансового контролю. Перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), впровадження сучасних підходів до бюджетування та моніторингу фінансових потоків стали обов'язковими елементами реформ. Адміністративно-територіальна реформа та децентралізація посилили фінансову самостійність регіонів, що вимагає адаптації механізмів управління та контролю.

Питання трансформації бухгалтерського обліку в державному секторі України стало актуальним з перших днів здобуття незалежності. Цей процес обумовлений необхідністю адаптації облікових систем до нових економічних умов, побудови прозорого управління державними фінансами та інтеграції України у світовий економічний простір. Запит на стандартизацію «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] зумовлений трансформацією державного управління, змінами в системі фінансування та необхідністю відповідати міжнародним стандартам, зокрема МСФЗ.

Нині стандартизація «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] в умовах глобалізації продовжує свій розвиток, і наразі потребує імплементації облікова система бюджетних установ в напрямку міжнародної стандартизації. На означений запит сформована наукова база, яка стала основою для змін, створювалася завдяки зусиллям багатьох учених, які не лише аналізували проблеми, а й пропонували конкретні шляхи їх вирішення, а саме: С.В. Бардаш, М.І. Бондар, Т.І. Єфіменко, В.М. Краєвський, К.М. Крамаренко, Г.В. Кучер, Л.Г. Ловінська, І.Р. Лукановська, М.Р. Лучко, Ю.О. Луцик, О.М. Откаленко,

В.М. Рожелюк, С.В. Свірко, С.В. Сисюк, Н.І. Сушко, Н.М. Хорунжак, О.В. Цятковська та інші. Разом з тим, така кількість наукових праць вказує на необхідність подальших досліджень та обґрунтовує актуальність обраної теми та її наукову новизну.

Мета дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає у науковому та теоретико-методичному обґрунтуванні сутності стандартизації обліку в державному секторі економіки України, а також принципів і основ формування та уніфікації облікової інформації суб'єктами державного сектора, основних облікових і технологічних процедур роботи у напрямку стандартизації бухгалтерського обліку та фінансової звітності державних установ відповідно до міжнародних стандартів та засвоєння підходів щодо їх імплементації в Україні.

Постановка завдання. Для досягнення поставленої мети у роботі сформульовано наступні завдання:

- дослідити і узагальнити роль та значення стандартизації та нормативно-правового регулювання обліку в державному секторі;
- дослідити діючу технологію стандартизації облікової інформації в державному секторі економіки як форми удосконалення системи бухгалтерського обліку і звітності;
- обґрунтувати механізм створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, принципи уніфікації бухгалтерського обліку та фінансової звітності для державного сектору відповідно до МСФЗ;
- визначити організаційні та методичні аспекти стандартизації бюджетної та фінансової звітності та порівнянність показників суб'єктів державного сектору;
- дати оцінку міжнародних та вітчизняних облікових підходів в державному секторі з метою удосконалення та поліпшення інформаційного забезпечення в умовах глобалізації економіки.

Предметом дослідження є стандартизація як форма вдосконалення системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності установ державного сектора економіки в контексті глобалізації економіки.

Об'єктом дослідження є питання нормативно-правового регулювання та організаційно-методичних засад стандартизації обліку і фінансової звітності державних установ відповідно до норм НП(С)БОДС, визначаючи перспективи розвитку обліку в Україні, і, зокрема, в напрямку імплементації відповідно до міжнародних стандартів.

Методи дослідження. В процесі дослідження питань стандартизації системи обліку і звітності установ в державному секторі були використані наступні загальнонаукові методи: «індукції та дедукції, аналізу й синтезу, діалектичний метод, групування і порівняння, метод наукової абстракції, вибіркового обстеження, принцип системності, структурно-функціональний метод, логічний, метод економічної теорії тощо» [10].

Наукова новизна полягає в обґрунтуванні значення стандартизації та нормативно-правового регулювання обліку в державному секторі, а також аналіз діючої технології формування облікової інформації в державному секторі економіки з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку і звітності та надання рекомендацій щодо розвитку облікової системи для забезпечення користувачів достовірною інформаційною базою.

Практична значущість отриманих результатів полягає в наданні рекомендацій з обґрунтування механізму створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, принципів уніфікації бухгалтерського обліку та фінансової звітності для державного сектору відповідно до МСФЗ.

Інформація про апробацію результатів роботи та публікації. Дослідження апробовано та за результатами опубліковано дві публікації в збірниках студентських тез кафедри обліку і оподаткування.

Обсяг та структура роботи. Повний обсяг роботи становить 72 сторінки, 5 таблиць, 13 рисунків, 7 додатків, перелік використаних джерел з 66 найменувань.

РОЗДІЛ 1

СТАНДАРТИЗАЦІЯ ТА СТВОРЕННЯ ЄДИНИХ ПРАВИЛ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ

1.1. Роль та значення стандартизації та напрямки трансформації бухгалтерського обліку бюджетних установ

Інтеграція України в європейський та світовий економічний простір створила значні можливості для розвитку співпраці з іноземними партнерами, одночасно зумовивши потребу у реформуванні та трансформації діючої системи «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] (далі – БОДС).

Глобалізація економічних відносин не лише змінює господарське середовище, але й вимагає якісної трансформації інструментів ділової комунікації, до яких належить бухгалтерський облік. Уніфікація правил ведення бухгалтерського обліку сприяє підвищенню прозорості економічної інформації, полегшенню її інтерпретації для міжнародних партнерів і забезпеченню довіри до фінансової звітності. Процеси конвергенції, гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку відображають різні підходи до зменшення розбіжностей у сфері обліку та фінансової звітності. Вони спрямовані на досягнення взаємного визнання облікових стандартів і прозорості інформації, що особливо важливо для державного сектору, який виконує соціально значущі функції.

Державний сектор потребує особливого підходу до реформування бухгалтерського обліку, враховуючи його роль у забезпеченні ефективного використання публічних ресурсів і формуванні довіри громадян до управління державними фінансами.

Щодо розуміння ролі та значення стандартизації обліку, варто відзначити, що В.М. Рожелюк вважає, що «стандартизація бухгалтерського обліку – це процес розробки та послідовного застосування єдиних вимог, правил та принципів щодо визнання, оцінки та відображення у фінансових звітах окремих об'єктів бухгалтерського обліку, яке передбачає встановлення єдиних норм і

вимог щодо бухгалтерського обліку, застосування уніфікованого набору стандартів, що регулюють облікову подію та її відображення у звітності» [48].

В.Г. Швець зазначає наступне: «Стандартизація обліку і статистики передбачає встановлення єдиних норм і вимог щодо бухгалтерського обліку і статистики, застосування уніфікованого набору стандартів, що регулюють облікову подію та її відображення у звітності. Стандартизація дає змогу глобалізувати облікову політику, принципи і систему бухгалтерського обліку та звітності. Під тенденцією стандартизації обліку розуміють те, що має існувати уніфікований набір стандартів для будь-якої облікової ситуації в будь-якій країні, а тому відпадає потреба в розробці національних стандартів» [59, с. 469-524].

І. Белова, Н. Семенишин на основі аналізу сучасної теорії і практики обліку пропонує виділяти декілька підходів до облікової стандартизації дозволяє виділити такі:

1) «автоматизований підхід – розподіл складних облікових операцій на прості для їх максимального спрощення і доведення їх виконання до автоматизму (забезпечує приріст продуктивності до певного порогового рівня з наступною стабілізацією продуктивності або її зниженням)» [2];

2) «груповий підхід – колективна організація виконання комплексу облікових операцій (діяльність кожного виконавця базується на точних правилах колективної роботи, які задаються стандартами)» [2];

3) «процесний підхід передбачає розробку стандартів виконання господарських операцій, які визначають відповідні дії облікових фахівців, що є безпосередніми виконавцями в обліковому процесі» [2];

4) «правовий підхід передбачає визначення місць та об'єктів відповідальності з наступною організацією аналітичного обліку за такими місцями (стандартизація обліку впливає з правових умов та наслідків, що обумовлюють зміни у стані і русі об'єктів відповідальності)» [2].

Узагальнюючі існуючі авторські підходи щодо визначення поняття «стандартизація обліку», пропонуємо наступне його визначення:

Стандартизація «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] економіки України – це процес розробки, впровадження та дотримання єдиних правил і норм ведення бухгалтерського обліку, які відповідають міжнародним стандартам (зокрема IPSAS), з метою забезпечення прозорості, порівнюваності та достовірності фінансової інформації в державному секторі України.

Варто зауважити, що процес стандартизації тісно пов'язаний з уніфікацією (рис. 1.1), під якою слід розуміти процес узгодження та спрощення різних методологій і процедур бухгалтерського обліку, які застосовуються в державному секторі, шляхом створення єдиного методологічного підходу для забезпечення однаковості в обліковій практиці на всіх рівнях державного управління.



Рисунок 1.1. Роль та значення стандартизації обліку в державному секторі

Стандартизація та уніфікація БОДС не можлива без реформування обліку, оскільки ці процеси направлені на реалізацію комплексу заходів, спрямованих на модернізацію національної системи «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47], що включають розробку нових облікових політик, заходи в контексті зближення національних стандартів обліку і звітності з міжнародними, впровадження сучасних інформаційних систем та підвищення кваліфікації кадрів.

Реформування національної системи обліку та звітності в напрямку стандартизації та трансформації відповідно до умов глобалізації розпочалося у 1990-х роках і стало відповіддю на виклики економічної незалежності України та інтеграції у світове господарство. У цей період було введено в дію «плани рахунків з бухгалтерського обліку» [44; 45] для різних секторів економіки: банківських установ, підприємств приватного сектору та бюджетних організацій. Ці зміни стали основою для переходу від адміністративно-командної системи обліку до ринково орієнтованої, яка базується на об'єктивності, прозорості та достовірності фінансової інформації.

Основним нормативним документом, що регулює «ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні» [40], є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [40] (далі – Закон № 996-XIV), який був прийнятий 16 липня 1999. Згідно з цим нормативним документом перехід на нові «національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку» [27] (далі – НП(С)БО) розпочався з 1 січня 2000 року.

У приватному секторі підприємства поступово перейшли на систему бухгалтерського обліку, яка передбачає використання НП(С)БО, які складені та адаптовані до вимог МСФЗ. Адже НП(С)БО згідно з Законом № 996-XIV [40] визначаються як «нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку...» [27]. Таким чином, стандартизація обліку в приватному секторі сприяла підвищенню прозорості облікових даних і полегшило процес інтеграції та залучення інвестицій від міжнародних партнерів.

Зауважимо, що відповідно до Закону № 996-XIV [40] НП(С)БО не мають юридичної сили. У ст. 22. Господарського кодексу України (далі – ГКУ)

«визначено особливості управління господарською діяльністю у державному секторі економіки» [8]. Відтак, п. 1 ст. 22 ГКУ зазначає: «Держава здійснює управління державним сектором економіки відповідно до засад внутрішньої і зовнішньої політики» [8]. Також у п.2 ст. 22 ГКУ визначено, що: «суб'єктами господарювання державного сектора економіки є суб'єкти, що діють на основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує п'ятдесят відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів» [8].

Крім того, зазначено, що: «у сфері господарювання держава здійснює довгострокову (стратегічну) і поточну (тактичну) економічну і соціальну політику, спрямовану на реалізацію та оптимальне узгодження інтересів суб'єктів господарювання і споживачів, різних суспільних верств і населення в цілому» [8]. Відтак, виходячи з необхідності модернізації та стандартизації БОДС, у 2007 р. Кабінет Міністрів України Постановою № 34 затвердив «Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [47].

Таким чином, у державному секторі реформування та стандартизація бухгалтерського обліку розпочалося значно пізніше, ніж у приватному. Перші кроки включали запровадження національних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору економіки, адаптованих до міжнародних, та створення нових планів рахунків для бюджетних установ. Проте повна інтеграція державного обліку з міжнародними стандартами ще не досягнута. Багато аспектів, таких як облік активів, зобов'язань і доходів державних установ, залишаються недостатньо розробленими. В загальних питаннях стратегії дотепер зазначається: «Законодавством чітко не визначено методи ведення бухгалтерського обліку в державному секторі» [47].

За даними Міністерства фінансів України досі триває «процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку для державного сектору шляхом запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблених на основі міжнародних стандартів» [4].

Наразі «суб'єкти господарювання державного сектора економіки» [8] (далі – СГДСЕ) організовують бухгалтерський облік за 20 «національними положеннями (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] (далі – НП(С)БОДС), застосування яких передбачено «Бюджетним кодексом України» [5] та Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [40]. До того ж, затверджено основний інструмент системи обліку в державному секторі – «План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [44], який, як зазначає Міністерство фінансів, «розроблений з урахуванням бюджетної класифікації, який містить субрахунки для відображення в бухгалтерському обліку інформації про операції з виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, та порядок його застосування; форми фінансової звітності та порядок їх заповнення; типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» [4].

Варто відзначити, що наукові дослідження, здійснені провідними українськими вченими, відіграли ключову роль у трансформації системи «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47]. Дослідження у цій сфері не лише дозволили визначити напрями реформ, а й забезпечили основу для практичних змін, які відповідають сучасним вимогам. Однак потреба в адаптації облікових систем до нових умов і викликів залишається актуальною, що відкриває перспективи для подальших наукових пошуків.

Велика плеяда науковців та дослідників зробила суттєвий внесок в напрямку стандартизації та розвитку «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47], визначивши існуючі проблеми та шляхи його удосконалення в контексті трансформації та стандартизації, а саме:

— М.Р. Лучко, В.М. Рожелюк [25] – працювали над питаннями вдосконалення обліку та звітності в державному секторі, зокрема у сфері

казначейського обслуговування та фінансового моніторингу;

- Т.І. Єфіменко, Л.Г. Ловінська, С.В. Свірко [13], С.В. Сисюк [50; 51], О.В. Цятковська [57] – приділяли увагу питанням адаптації обліку до європейських стандартів, акцентуючи на особливостях державного управління;
- Г.В. Кучер [18], В.М. Рожелюк, Н.М. Хорунжак, М.Р. Лучко [49] – досліджували методологічні аспекти реформування системи обліку, зокрема впровадження програмно-цільового бюджетування;
- Л.Г. Ловінська [20], І.Р. Лукановська [21; 22], Ю.О. Луцик [23], Н.І. Сушко [26] – зосереджували увагу на впровадженні нових стандартів обліку, враховуючи специфіку обліку активів і зобов'язань у державному секторі;
- К.М. Крамаренко [16], М.Р. Лучко, Л.Т. Штимер [24], О.М. Откаленко [35], Н.М. Хорунжак [54; 55; 56] – займалися розробкою теоретико-методологічних підходів до обліку в державному секторі, акцентуючи на гармонізації із МСФЗ;
- М.І. Бондар [3], С.В. Бардаш, С.В. Свірко, В.М. Краєвський [1; 62; 63] – вивчали стан та тенденції розвитку наукової та практичної компоненти «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47].

Наукові дослідження цих науковців стали фундаментом для реалізації ключових реформ:

- 1) впровадження «національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28], розроблених на основі МСФЗ;
- 2) переорієнтація обліку на касовий і модифікований касовий метод обліку та звітності в державному секторі;
- 3) удосконалення бюджетного процесу, зокрема його прозорості, відповідно до європейських стандартів управління державними фінансами.

Аналіз економічної літератури дозволив виокремити основні виклики та проблеми реформування та стандартизації обліку в державному секторі економіки (далі – ДСЕ) в умовах глобалізації економіки (рис. 1.2):

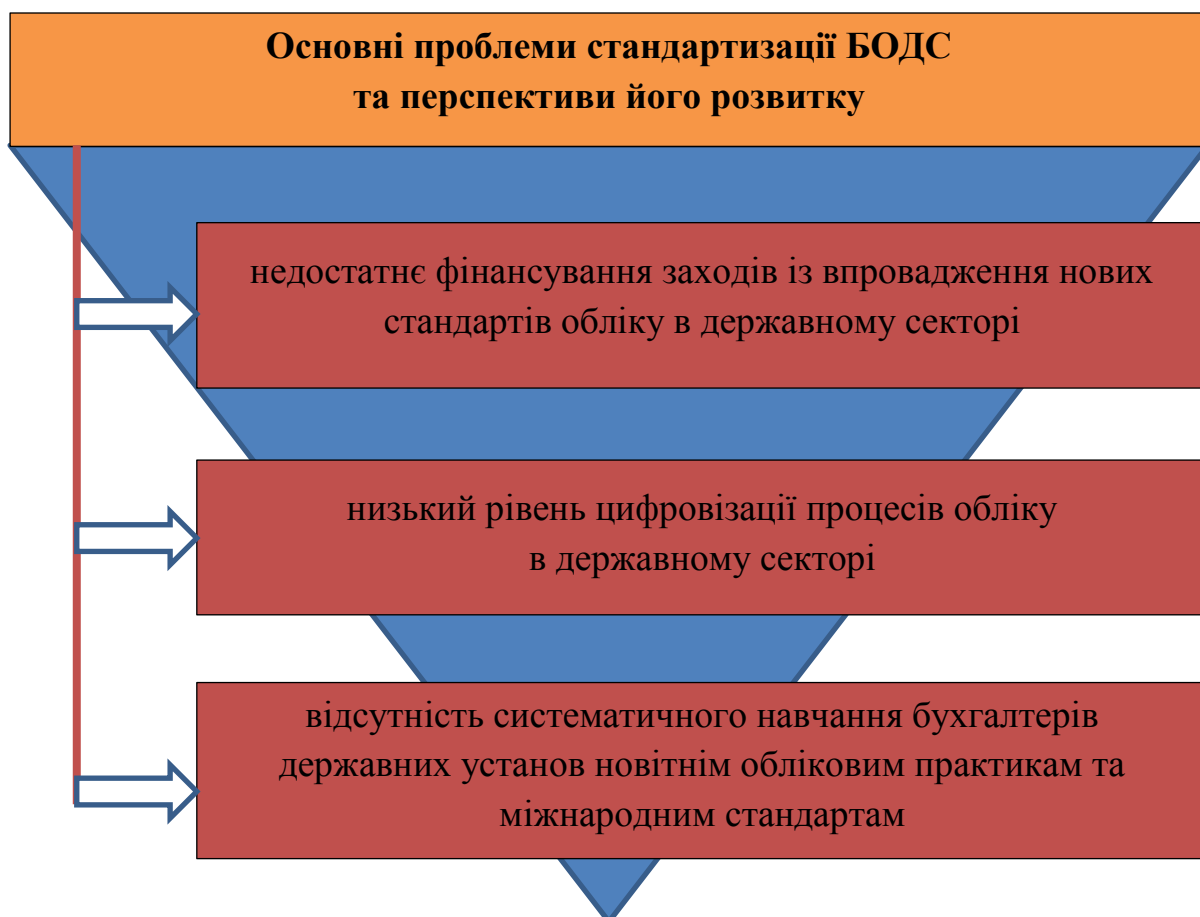


Рисунок 1.2. Основні проблеми стандартизації обліку в державному секторі та перспективи його розвитку

Виходячи з вищезначеного, можна рекомендувати відповідні заходи та кроки, щоб підвищити стандартизацію БОДС відповідно до сучасних економічних та глобалізаційних викликів (рис. 1.3).

На наш погляд, дуже важливо продовжувати аналіз сучасних викликів, таких як цифровізація бухгалтерського обліку та автоматизація управлінських процесів. Також ключовим напрямом стандартизації БОДС є методологічна уніфікація, яка має бути спрямована на забезпечення гармонізації між міжнародними стандартами обліку та українськими реаліями, враховуючи потреби державного сектору. На жаль, перешкоді впровадження нових реформ необхідно здійснити організаційні, правові та фінансово-економічні заходи, спрямовані підготовку кваліфікованих спеціалістів для обслуговування оновлених облікових систем і впровадження змін у державному управлінні.



Рисунок 1.3. Рекомендації щодо подальшого реформування та стандартизації обліку в державному секторі

Отже, уніфікація та стандартизація бухгалтерського обліку в державному секторі є важливим динамічним процесом на шляху глобалізації економіки України та задля впровадження сучасних підходів до бюджетування та моніторингу фінансових потоків, які стали обов'язковими елементами реформ. Проте державний сектор потребує більшої уваги з боку уряду та наукової спільноти для подолання існуючих проблем і впровадження ефективних облікових рішень, що відповідають сучасним викликам підвищеного контролю в державному секторі. Це сприятиме підвищенню прозорості державних фінансів, довіри до фінансової інформації та інтеграції України у світове співтовариство.

1.2. Сутність та види стандартів щодо обліку і фінансової звітності в державному секторі в контексті глобалізації економіки

В процесі впровадження та виконання «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [47], Міністерством фінансів України «було здійснено ряд заходів з удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема, прийняті в повному обсязі національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [4], застосування яких визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [40].

Таким чином, уряд визначає повний обсяг НП(С)БОДС, які необхідні для регулювання обліку та звітності в ДСЕ. На сьогодні для установ державного сектору затверджено 20 «національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28].

Також у «Бюджетному кодексі України» [5] зазначено, що: «бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерством фінансів України» [5].

Відповідно до Закону № 996-XIV:

«національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі - нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для розпорядників бюджетних коштів, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, розроблений на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту» [40].

В широкому розумінні стандартизація бухгалтерських процесів в державному секторі спрямована на досягнення розробці концептуальних основ і єдиних правил національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі з метою досягнення однаковості при підготовці бюджетної та бухгалтерської (фінансової) звітності. Більшість авторів поняття «стандартизація» узагальнюють з поняттям «гармонізація» та пов'язують з створенням стандартів та правил, які пов'язані з імплантацією норм міжнародних стандартів у національну систему обліку.

Так, С. Ф. Голов стверджує, що «гармонізація – певна координата між різноманітним та уніфікацією методів бухгалтерського обліку» [7, с. 73]. Варто також зауважити, що О. М. Петрук процес гармонізації обліку уособлює з узагальненням стандартів, зазначаючи: «гармонізація бухгалтерського обліку – це процес уніфікації методів і принципів бухгалтерського обліку у формі стандартів» [36, с.24].

На нашу думку, гармонізація з міжнародними стандартами є лише складовою процесу стандартизації БОДС. Відтак, погоджуємось з думкою Р. В. Кузіної, що «процес стандартизації на першому етапі розвитку бухгалтерського обліку привів до появи бухгалтерських стандартів у багатьох країнах з розвиненою економікою, а подальша інтернаціоналізація облікових процесів, виникнення транснаціональних компаній зумовили необхідність у гармонізації облікових практик різних країн» [17]. Це підтверджує нашу думку про те, що стандартизація, процес, пов'язаний із створенням стандартів, а гармонізація – це процес, спрямований на впровадження змін за певною стратегічною ціллю та завданнями, що ставляться перед національною системою обліку і звітності.

І. М. Белова зазначає, що «стандарт (від англ. standart – норма, зразок) у широкому сенсі слова – зразок, еталон, модель, які приймають, як вихідні для зіставлення з ними інших подібних об'єктів» [2]. «Загалом же, поняття стандарту в облікову сферу ввів Ч. Гаррісон, зауважуючи, що стандартизація в обліку повинна базуватись на науковій організації праці з встановленням чітких і наукових стандартних норм облікової роботи і заміні рутинних прийомів чітко

розробленими методами і точними вичерпними інструкціями з техніки виконання облікових операцій» [65].

Отже, наукове визначення поняття «стандарт» і «стандартизації» в обліку походить від ідеї створення еталонів для уніфікації облікових процедур. Як ми дослідили, ще на початку XX ст. Ч. Гаррісон у своїх дослідженнях наголошував на необхідності відмови від застарілих методів і підходів до організації бухгалтерського обліку, які характеризуються:

- 1) механічністю дій – виконання облікових операцій без глибокого аналізу, орієнтація на шаблонні рішення;
- 2) відсутністю інновацій – невикористання сучасних технологій, інструментів автоматизації чи науково обґрунтованих підходів до обліку.
- 3) ручною обробкою даних – залежність від фізичних записів у журналах чи картках, що може призводити до помилок і затримок.
- 4) недостатньою увагою до стандартизації – відсутність чітко регламентованих правил і принципів, що ускладнює порівнянність даних і контроль за їх достовірністю.

Натомість, на погляд автора, доцільно використовувати науково обґрунтовані стандарти як основу для організації облікової роботи. Це особливо актуально для державного сектору, де стандартизація спрямована на підвищення прозорості та ефективності управління публічними фінансами.

Таким чином, використання стандартів обліку дозволяє:

- переходити до стандартизованих підходів, які базуються на уніфікованих і науково обґрунтованих принципах;
- використовувати сучасні технології автоматизації, що дозволяють мінімізувати людський фактор;
- розробляти і впроваджувати точні інструкції щодо виконання облікових операцій;
- формувати облікову систему, яка відповідає потребам управління та прийняття рішень, а не лише задовольняє формальні вимоги.

Узагальнюючи, можна виокремити наступні види стандартів (рис. 1.4) в сфері «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47]:



Рисунок 1.4. Види стандартів БОДС в Україні

Аналіз діючих «національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] дозволяє погодитись з І. Левадським, який вважає, що чинні НП(С)БОДС можна поділити на дві групи (рис. 1.5).

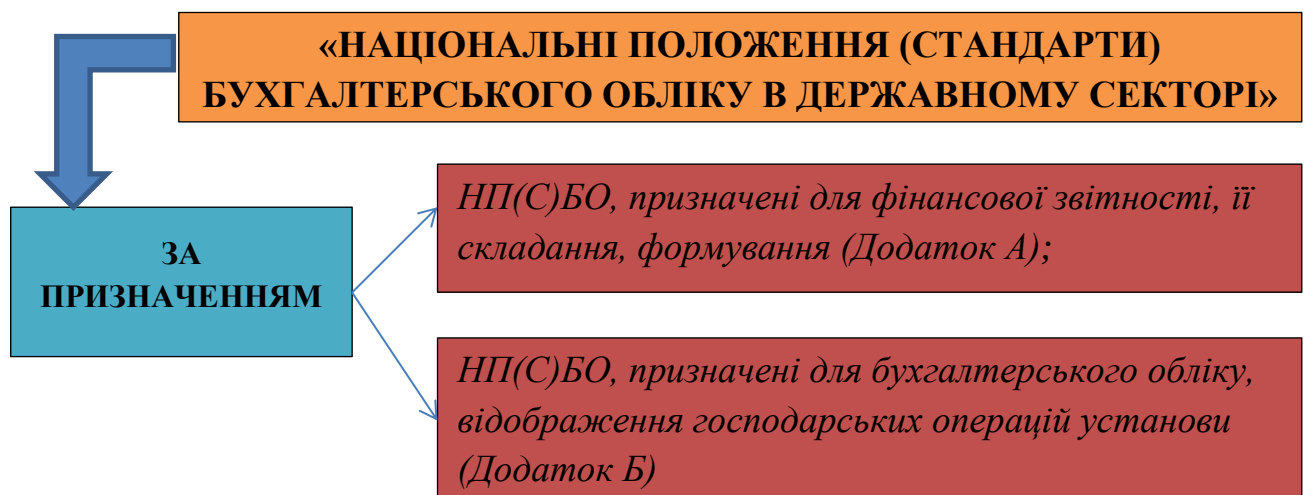


Рисунок 1.5. Групування НП(С)ДС за призначенням [19]

Відповідно до змісту та призначення, на основі чотирьох національних стандартів суб'єкти державного сектору складають фінансову звітність, а саме: НП(С)БО 101 (Додаток А). І. Левадський відзначає: «Деякі установи використовують одне Національне положення стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі, інші – кілька. Це залежить від того, чи має установа у своєму підпорядкуванні інші установи чи структурні підрозділи, які від неї територіально відокремлені. Їх ще називають звітні сегменти» [19].

На наш погляд, це виходить з того, що НП(С)БО 102 і 103 мають вузьке застосування. Адже НП(С)БОДС 102 призначений для «складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності» [30], тобто його слід застосовувати для подання «консолідованої фінансової звітності» [30] лише материнським компаніям (контролюючим суб'єктам державного сектору). Щодо НП(С)БОДС 103, то його сфера впливу стосується тих суб'єктів, що мають структурні підрозділи, які є територіально відокремлені. При чому «контролюючі суб'єкти державного сектору інформацію за сегментами подають на основі даних консолідованої фінансової звітності економічної групи» [31].

Інші стандарти «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] регламентують методологію відображення тих чи інших господарських операцій в обліку, а також встановлюють положення щодо розкриття відомостей про них у фінансовій звітності. На сьогодні в цю групу входить 16 діючих стандартів 16 (Додаток Б).

Отже, НП(С)БОДС діють з метою стандартизації «бухгалтерського обліку в державному секторі України» [47], та спрямовані не те, щоб встановлювати єдині принципи, методи та правила ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в державному секторі, вони затверджені на національному рівні для досягнення уніфікації облікових практик.

Аналізуючи мету та суть стандартів БОДС можна визначити їх ключову роль та значення для подальшого розвитку в контексті глобалізації економіки:

- прозорість – стандарти забезпечують доступність та зрозумілість фінансової інформації для внутрішніх, а також зовнішніх користувачів;
- порівнянність – стандарти дають можливість аналізу фінансових показників як у межах державного сектору, так і на міжнародному рівні;
- ефективність управління – стандарти створюють єдину методологічну базу для ухвалення управлінських рішень, в тому числі в сфері державного сектору економіки України;
- контроль і аудит – стандартизований підхід дає спрощення перевірок фінансової звітності завдяки однаковим правилам її складання.

Разом з тим, подальшого розвитку потребує інтеграція IPSAS у НП(С)БОДС, адже дуже важливою є адаптація до вимог світової економіки через відповідність IPSAS. Тому доцільно продовжити гармонізацію національних стандартів з міжнародними для підвищення довіри міжнародних партнерів, особливо за теперішніх умов, коли, з одного боку, постійно надається фінансова допомога від міжнародних організацій та іноземних партнерів на безповоротній або поворотній основі, а з іншого, – має бути довіра до освоєння цих коштів та відкритість обліку і звітності.

Таким чином, стандартизація «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] України є необхідною умовою для його реформування, забезпечення прозорості використання державних ресурсів і інтеграції до міжнародної економічної спільноти. Впровадження стандартів національної стратегії має на меті сприяти ефективності управління публічними фінансами та підвищенню довіри до державних установ.

Висновки до розділу 1

1. Узагальнюючі існуючі авторські підходи щодо визначення поняття «стандартизація обліку», пропонуємо наступне його визначення: стандартизація «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] економіки України – це процес розробки, впровадження та дотримання єдиних правил і норм ведення бухгалтерського обліку, які відповідають міжнародним стандартам (зокрема IPSAS), з метою забезпечення прозорості, порівнюваності та достовірності фінансової інформації в державному секторі України. Варто зауважити, що процес стандартизації тісно пов'язаний з уніфікацією (рис. 1.1), під якою слід розуміти процес узгодження та спрощення різних методологій і процедур бухгалтерського обліку, які застосовуються в державному секторі, шляхом створення єдиного методологічного підходу для забезпечення однаковості в обліковій практиці на всіх рівнях державного управління.

2. У державному секторі реформування та стандартизація бухгалтерського обліку розпочалося значно пізніше, ніж у приватному. Перші кроки включали запровадження НП(С)БОДС, адаптованих до міжнародних, та створення нових планів рахунків для бюджетних установ. Проте повна інтеграція державного обліку з міжнародними стандартами ще не досягнута. Багато аспектів, таких як облік активів, зобов'язань і доходів державних установ, залишаються недостатньо розробленими. В загальних питаннях Стратегії № 34 дотепер зазначається: «Законодавством чітко не визначено методи ведення бухгалтерського обліку в державному секторі» [47].

3. Аналіз економічної літератури дозволив виокремити основні виклики та проблеми реформування та стандартизації обліку в ДСЕ в умовах глобалізації економіки: недостатнє фінансування заходів із впровадження нових стандартів обліку в ДСЕ; низький рівень цифровізації процесів обліку в державному секторі; відсутність систематичного навчання бухгалтерів державних установ новітнім обліковим практикам та міжнародним стандартам.

4. На наш погляд, дуже важливо продовжувати аналіз сучасних викликів, таких як цифровізація бухгалтерського обліку та автоматизація управлінських

процесів. Також ключовим напрямом стандартизації БОДС є методологічна уніфікація, яка має бути спрямована на забезпечення гармонізації між міжнародними стандартами обліку та українськими реаліями, враховуючи потреби державного сектору. На жаль, перешкоді впровадження нових реформ необхідно здійснити організаційні, правові та фінансово-економічні заходи, спрямовані підготовку кваліфікованих спеціалістів для обслуговування оновлених облікових систем і впровадження змін у державному управлінні.

5. На основі вивченого стану та перспектив розвитку обліку в державному секторі пропонуються вжити наступні заходи та кроки, щоб підвищити стандартизацію БОДС відповідно до сучасних економічних та глобалізаційних викликів: адаптація міжнародних стандартів – необхідно забезпечити гармонізацію облікових методів і процедур у державному секторі з врахуванням МСФЗ; автоматизація обліку – впровадження сучасних інформаційних технологій для забезпечення оперативності та точності облікових даних; підвищення кваліфікації – створення навчальних програм для бухгалтерів і аудиторів державного сектору, орієнтованих на вивчення міжнародних стандартів і сучасних облікових практик; та інші.

6. Аналіз економічної літератури показав, що більшість авторів поняття «стандартизація» узагальнюють з поняттям «гармонізація» та пов'язують з створенням стандартів та правил, які пов'язані з імплантацією норм міжнародних стандартів у національну систему обліку. На нашу думку, гармонізація є лише складовою процесу стандартизації БОДС відповідно до міжнародних стандартів. На наш погляд, доцільно використовувати науково обґрунтовані стандарти як основу для організації облікової роботи. Це особливо актуально для державного сектору, де стандартизація спрямована на підвищення прозорості та ефективності управління публічними фінансами.

7. На основі проведеного дослідження щодо сутності та значення стандартів, запропоновано виокремити наступні їх види:

- національні стандарти (розроблені відповідно до потреб національної економіки та законодавства України – НП(С)БОДС);

- міжнародні стандарти (універсальні правила, що використовуються для гармонізації обліку між країнами, зокрема, IPSAS);
- галузеві стандарти (орієнтовані на специфіку обліку в окремих галузях державного сектору, наприклад, освіта, охорона здоров'я);
- технічні стандарти (пов'язані з використанням сучасних інформаційних систем у веденні обліку).

8. Аналіз діючих «національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] за призначенням дозволяє поділити їх на дві групи: I група – НП(С)БО, призначені для фінансової звітності, її складання, формування (Додаток А); II група – НП(С)БО, призначені для бухгалтерського обліку, відображення господарських операцій установи (Додаток Б).

Отже, НП(С)БОДС діють з метою стандартизації «бухгалтерського обліку в державному секторі України» [47], та спрямовані не те, щоб встановлювати єдині принципи, методи та правила ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в державному секторі, вони затверджені на національному рівні для досягнення уніфікації облікових практик.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА ПОРЯДОК СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

2.1. Формування облікової політики суб'єктів державного сектору економіки

Наукове обґрунтування теорії та практики облікової політики в державному секторі економіки відображає історичний розвиток та поступову еволюцію системи «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47], яка інтегрується у глобальний контекст. Реалізація трансформаційних процесів, розпочатих у 2007 році, є логічним етапом у реформуванні фінансової системи державного сектору, спрямованим на підвищення прозорості, підзвітності та ефективності управління державними фінансами. На рис. 1.1 відображено зв'язок між ухваленням нормативно-правових актів і процесом формування облікової політики в державному секторі.

Перехід до міжнародних стандартів обліку у державному секторі є об'єктивною потребою для інтеграції України у світовий економічний простір. Цей процес вимагає розробки чітких нормативних засад, які регулюють порядок формування облікової політики.

Таким чином, облікова політика є важливим елементом системи бухгалтерського обліку, оскільки забезпечує можливість індивідуалізації підходів до ведення обліку відповідно до специфіки діяльності організації. У державному секторі облікова політика визначає правила і процедури, які дозволяють уніфікувати та стандартизувати облік, забезпечуючи одночасно відповідність специфічним особливостям управління державними активами та зобов'язаннями.

Важливим етапом цього процесу стало затвердження у 2009 році НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [29], який визначив основні підходи до складання фінансової звітності «суб'єктами господарювання

державного сектора економіки» [8]. Так, даний документ у розд. 1 визначає поняття «облікова політика», а в розд. II наводиться порядок її впровадження для СГДС. Подальший розвиток нормативної бази, включаючи затвердження стандарти, що регулюють облік конкретних об'єктів (активів, зобов'язань, витрат тощо), вплинув на формування облікової політики в державному секторі.



Рисунок 2.1. Історичний експурс еволюції системи бухгалтерського обліку та створення вимог щодо облікової політики в державному секторі України

Отже, реформування системи «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] України, започатковане у 2007 році, сприяло наближенню національного обліку до міжнародних стандартів. І хоча НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [29] визначає «склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів» [29], а не безпосередньо вимоги до облікової політики. Його ухвалення стало важливим етапом на цьому шляху, забезпечивши правове регулювання формування облікової політики суб'єктів державного сектору.

До того ж, поступове формування нормативно-правової бази у державному секторі у період з 2010-2013 рр., яке включало впровадження різних стандартів та рекомендацій, також, хоч непрямо, але стосувалися облікової політики. Наприклад, стандарти, які регулюють облік конкретних активів або зобов'язань (НП(С)БОДС 121, 122, 123, 128 тощо), фактично впливають на вибір облікової політики суб'єктами державного сектору. Однак, як показує сучасний рівень нормативного регулювання в сфері БОСД, продовження адаптації міжнародних стандартів та удосконалення облікових процесів залишаються актуальними завданнями.

Відтак, згідно з НП(С)БОДС 101: «облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [29].

Окрім цього, даний документ визначає організацію облікової політики для СГДС:

1. «Облікова політика визначається на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Облікова політика суб'єкта державного сектору визначається у розпорядчому документі, в якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, види сегментів та їх пріоритетність і процедури, які має застосовувати суб'єкт державного сектору та щодо яких нормативно-правовими

актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант» [29].

2. «Суб'єкт державного сектору має послідовно застосовувати облікову політику таким чином, щоб фінансова звітність відповідала всім вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [29].
3. «Якщо національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі передбачено застосування декількох методів оцінки, то суб'єкт державного сектору повинен обрати та послідовно застосовувати один з них» [29].

З наведеного вище, стає зрозуміло, що НП(С)БОДС 101 дає лише загальні рекомендації щодо створення облікової політики для СГБО, однак конкретні положення облікової політики є завданням керівника та фінансового відділу установ.

Зауважимо, що ніяких інших норм в частині розробки облікової політики, її структури та змін НП(С)БОДС 101 не визначає. За таких умов, як стверджує колектив авторів С.В. Бардаш, С.В. Свірко, В.М. Краєвський [1], головний бухгалтер повинен:

- «ознайомитись зі змістом інших чинних НП(С)БОДС, що регулюють порядок обліку діяльності СДС» [1, с. 122];
- «обрати норми визнання, оцінки, обліку, визначені у чинних НП(С)БОДС, що традиційно застосовувались СДС та, у разі їх варіативності та відсутності заборони щодо їх застосування СДС іншими нормативно-правовими актами, визначитись зі змістом облікової політики СДС» [1, с. 122].

На нашу думку, відсутність чітких норм щодо розробки, структури та змін облікової політики в межах НП(С)БОДС 101 створює низку труднощів для суб'єктів державного сектору країни. Погоджуємось з С.В. Бардаш, С.В. Свірко, В.М. Краєвським, що «навіть за наявності достатньої компетентності головних бухгалтерів суб'єктів державного сектору підготовлені... затверджені

розпорядчі документи, в яких визначалась облікова політики СДС, мали різну структуру, ступінь деталізації, що не сприяло розвитку стандартизації та галузевій уніфікації БОДС» [1, с. 122].

Це зумовлено наступними чинниками (рис. 2.2):

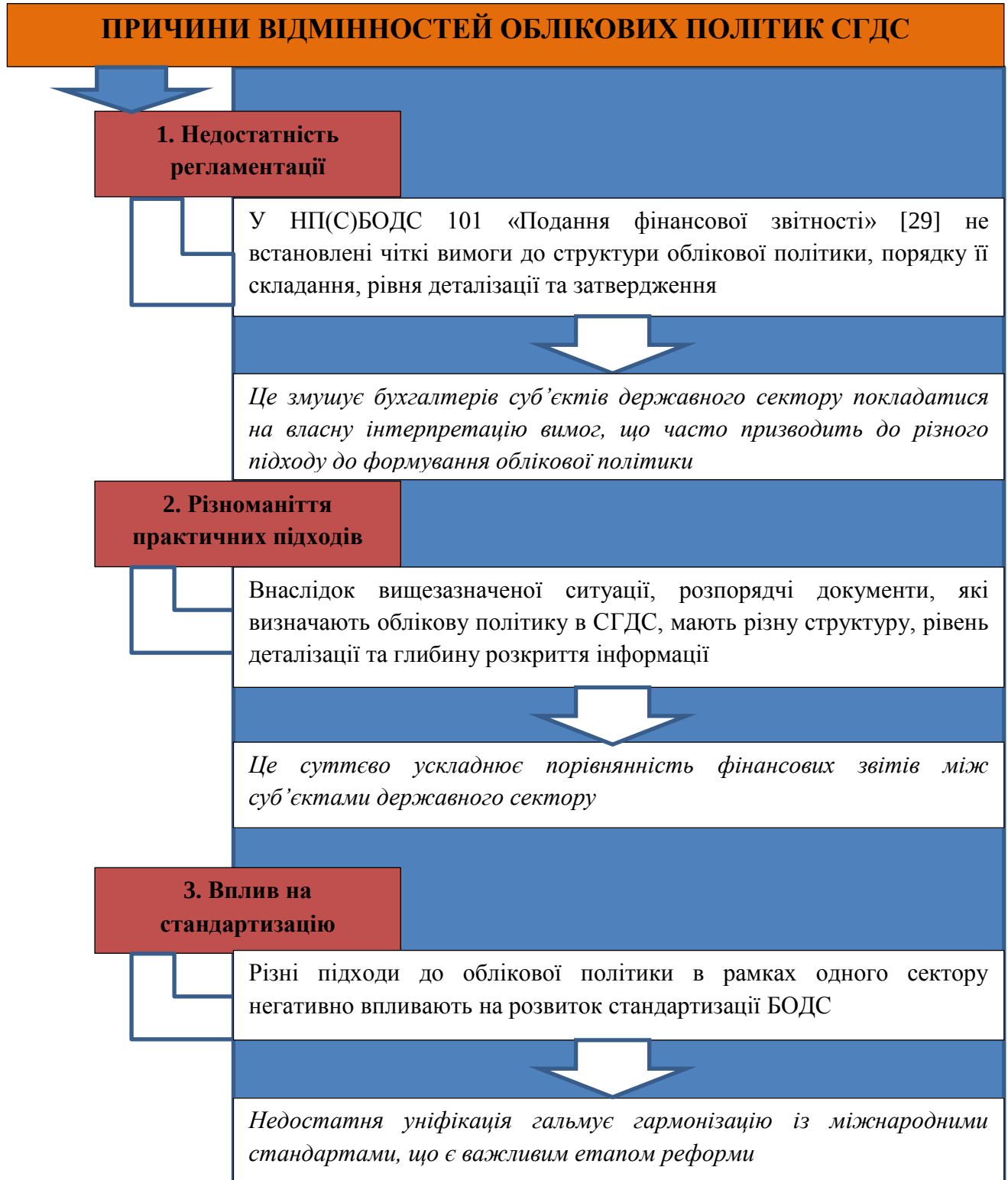


Рисунок 2.2. Причини відмінностей облікових політик СГДС

З метою уникнення суттєвих відмінностей та для вирішення зазначених вище проблем у формуванні облікових політик у державному секторі, у 2015 році затверджені «Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [26]. Ці рекомендації мають загальний характер і не завжди охоплюють специфіку розробки облікової політики, однак значно покращили організаційні та методологічні підходи щодо формування облікової політики та деталізації її окремих елементів, а саме:

- визначають стандартну структуру облікової політики з описом усіх розділів та обов'язкових компонентів;
- пропонують алгоритм вибору облікових методів для кожного об'єкта обліку (наприклад, основних засобів, зобов'язань, доходів тощо);
- наведені приклади розпорядчих документів (наказів) щодо затвердження «Положення про облікову політику» [26].

Отже, для затвердження облікової політики СГДСЕ фінансовим відділом необхідно самостійно розробити «Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку» [38] (Додаток Ж) та затвердити його відповідним Наказом «Про затвердження Положення про облікову політику» [46] (Додаток З).

Відзначимо, у тому ж 2010 році було впроваджено НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [32], який згідно п.1 «визначає порядок розкриття у фінансовій звітності інформації щодо змін в облікових оцінках, змін в обліковій політиці та виправлення суттєвих помилок» [32]. НП(С)БОДС 125 – це стандарт, розроблений спеціально для суб'єктів державного сектору, і саме він регламентує порядок розкриття відповідної інформації в звітності у цьому секторі. Хоча, на наш погляд, цей документ, в більшій мірі, впроваджує концепцію вибору та застосування методів бухгалтерського обліку. Тут варто уточнити, що основна мета НП(С)БОДС 125 полягає не стільки у визначенні концепції облікової політики, скільки у встановленні порядку розкриття у звітності відомостей про зміни в обліковій політиці, змін в оцінках і виправлення суттєвих помилок.

Таким чином, можна дати наступне зведене твердження: облікова політика у державному секторі – це сукупність принципів, методів і процедур, обраних суб'єктом державного сектору для складання і подання фінансової звітності відповідно до вимог нормативно-правової бази.

Отже, розробка та впровадження уніфікованих методичних рекомендацій для формування облікової політики у державному секторі є важливим завданням. Це дозволить уникнути розрізнених підходів, сприяти розвитку стандартизації та забезпечити якісне впровадження міжнародних стандартів у бухгалтерський облік державного сектору України. На рис. 2.3 визначено роль і значення НП(С)БОДС в процесі формування облікової політики для СГДСЕ.

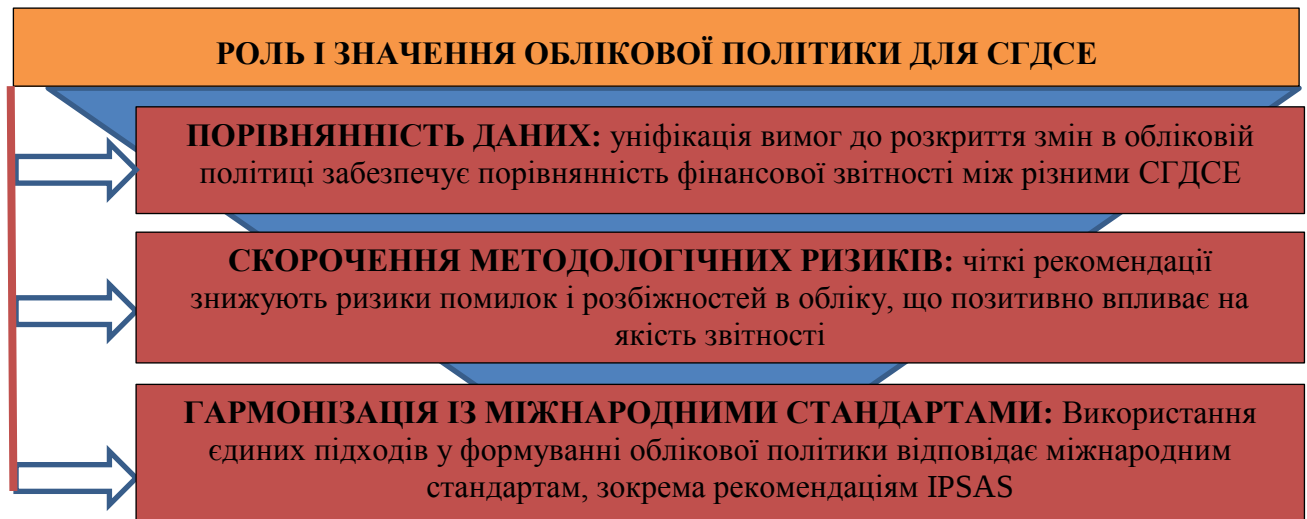


Рисунок 2.3. Роль і значення облікової політики для СГДСЕ

Як бачимо, процес формування облікової політики для СГДСЕ базується на підставі вимог НП(С)БОДС 101, 125 та інших стандартів, а також «Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [26]. Разом з тим, цей процес вимагає також формулювання окремих положень в розрізі частин на основі професійного підходу керівника та головного бухгалтера, що вимагають високого рівня практичного досвіду та глибокого вивчення всіх стандартів. З цих причин, доцільно для суб'єктів державного сектору рекомендувати регулярні навчальні програми для бухгалтерів, спрямовані на розуміння змін в обліковій політиці та особливостей її відображення у фінансовій звітності, що дозволить мінімізувати ризики некоректного обліку.

2.2. Методологічні засади обліку діяльності установ державного сектору в умовах дії НП(С)БОДС

Бухгалтерський облік у бюджетній сфері є важливим інструментом, який забезпечує ефективне управління державними фінансами, раціональний розподіл ресурсів та досягнення соціально-економічних цілей держави. У сучасних умовах, коли держава виконує багатогранні функції та оперує значними бюджетними коштами, значення бухгалтерського обліку не можна переоцінити (рис. 2.4).

Бухгалтерський облік є джерелом достовірної, актуальної та систематизованої інформації, необхідної для:

- *формування реалістичних бюджетів;*
- *моніторингу виконання бюджетних програм;*
- *аналізу ефективності використання бюджетних коштів*



Рисунок 2.4. Причини державного регулювання та роль бухгалтерського обліку в бюджетній сфері

З рис. 2.4 видно, що «бухгалтерський облік в державному секторі» [47] має тісний зв'язок із соціально-економічними процесами, адже завдяки обліку фінансових потоків держава може підтримувати збалансованість між різними секторами економіки, забезпечуючи фінансування освіти, охорони здоров'я, інфраструктури тощо.

Крім того, метою ведення бюджетного обліку є підвищення довіри до бюджетної системи, оскільки прозорий і якісний облік сприяє формуванню довіри громадян та партнерів до державних органів та ефективності використання їхніх податків, фінансових дотацій, грантів тощо.

Теоретичною базою «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] є історично сформована національна теорія бухгалтерського обліку, а тому погоджуємось з науковою думкою С.В. Бардаша, С.В. Свірка, В.М. Краєвського, що: «формальна ідентифікація таких фундаментальних для бухгалтерського обліку (як і для кожної науки) понять, як метод та його елементи, предмет та об'єкти, методичні прийоми, принципи побудови досліджуваної складової системи бухгалтерського обліку в Україні не викликає труднощів» [1, с. 15].

Методологічну основу «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] є 16 стандартів в державному секторі, які пов'язані з бухгалтерським обліком господарських операцій, які були вище згруповані у Додатку Б. «Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] є ключовими нормативними документами, які регулюють облік і звітність державних установ. Вони встановлюють єдині принципи, методи та підходи до обліку, що сприяє підвищенню прозорості та зіставності фінансової звітності.

Методологічні засади обліку діяльності установ державного сектору мають значні особливості, в порівнянні з приватним сектором, оскільки установи державного сектору здійснюють специфічну діяльність, яка пов'язана з наданням суспільних благ, що потребує унікальних підходів до обліку.

Наприклад, розрахунок витрат на соціальні послуги, облік грантів, бюджетного фінансування та розпорядження державним майном.

«Бухгалтерський облік СДС, метою яких є досягнення передбачених планами та кошторисами показників, виконання визначених в статуті або ж передбачених програмою фінансування завдань і функцій, має багато суттєвих відмінностей від бухгалтерського обліку суб'єктів приватного сектору, метою яких є отримання прибутку» [1, с. 17].

Ця специфіка лягла в основу «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [47]. «Міністерством фінансів України було здійснено ряд заходів з удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема, прийняті в повному обсязі національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, застосування яких передбачено Бюджетним кодексом України та Законом України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Крім цього, затверджено план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблений з урахуванням бюджетної класифікації, який містить субрахунки для відображення в бухгалтерському обліку інформації про операції з виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, та порядок його застосування; форми фінансової звітності та порядок їх заповнення; типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» [4].

Також варто доповнити що до методичних основ бюджетного обліку можна віднести прийняті у 2015 році «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору» [42], які включають рекомендації з відображення інформації для СГДС щодо обліку інформації про: «основні засоби, інші необоротні матеріальні активи (далі - основні засоби) та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи» [42]; «нематеріальні активи» [42]; «запаси» [42]; а також – «Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [42].

Отже, методика бюджетного обліку чітко регламентована і має значну нормативно-правову базу для законодавчого регулювання діяльності «суб'єктів господарювання державного сектору економіки» [8] (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

«Основні нормативно-правові акти для забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах державного сектору»

№ з/п	Нормативний акт	Зміст
1	2	3
1.	Бюджетний кодекс України	Визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин; відповідальність за порушення бюджетного законодавства
2.	Закон України – Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні	Визначає принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Він поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності
3.	Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору	Застосовуються суб'єктами державного сектору при визначенні облікової політики і складанні відповідного розпорядчого документа
4.	Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи	Визначає завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби бюджетної установи
5.	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі	Визначають методологічні засади формування у бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про об'єкт обліку у державному секторі
6.	План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	План рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку
7.	Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів і державними цільовими фондами	Наводиться типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів і державними цільовими фондами
8.	Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору	Застосовується при складанні типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами

Сформовано на основі» [60].

Як зазначено в табл. 2.1, що для суб'єктів державного сектору в Україні на законодавчому рівні затверджено «План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [44]. Його специфікою є побудова рахунків за десятиковою системою. У Плані «перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга – номер синтетичного рахунку, третя – ідентифікатор суб'єкта державного сектору (1 – розпорядники бюджетних коштів; 2 – державні цільові фонди; 3 – державний бюджет; 4 – місцеві бюджети, 5 – рахунки органів Казначейства), четверта цифра – номер субрахунку (крім рахунків класу 9 та класу 0)» [44].

Втім, С. Є. Шутка, Г. М. Воляник, Н. І. Колінько відзначають: «аналіз законодавчого забезпечення використання такого Плану рахунків показав, що існують проблемні питання, які впливають на порядок його ведення, зокрема для яких суб'єктів господарювання він розроблений» [60]. Автори також зазначають, що «для різних суб'єктів державного господарства прийнято використовувати той чи інший План рахунків, стандарти бухгалтерського обліку також відрізняються» [60]. Зокрема, «державні нефінансові та фінансові установи дотримуються нормативно-правових актів окремих НП(С)БО та МСБО, а установи загального державного управління – НП(С)БОДС та МСБОДС» [60].

До основних відмінностей між «бухгалтерським обліком в державному секторі» [47] та обліком в приватному секторі, більшість авторів відносять:

- «організація обліку в розрізі статей бюджетної класифікації» [24];
- «окремий облік отриманих асигнувань з бюджетів різних рівнів та власних надходжень» [24];
- «розподіл обліку видатків за джерелом покриття» [24];
- «окремий облік касових і фактичних видатків» [24];
- «контроль виконання кошторису видатків» [24];
- «сувора відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів» [24];
- «галузева специфіка обліку в установах культури, науки, освіти, управління» [24];

— «відсутність попередньої оплати за товари, послуги, виконані роботи та ін.» [24].

С.В. Бардаш, С.В. Свірко, В.М. Краєвський вважають, що «означені відмінності впливають на понятійний апарат бухгалтерського обліку СДС» [1, с. 17]. Зазначимо, що таке ствердження відповідає також результатам інших досліджень та наукових публікацій [13; 60].

Попри те, що бюджетний облік на сьогодні має надійні методичні засади, такі сучасні виклики, як глобалізація, цифровізація вимагають розширення функцій обліку у бюджетній сфері, які потребують фінансових вкладень та високого рівня бюджетних працівників в сфері обліку і фінансів для виконання наступних завдань:

- автоматизації процесів обліку для забезпечення оперативності та точності;
- інтеграцію бюджетного обліку з міжнародними стандартами (IPSAS).

Варто відзначити, що війна, яка пов'язана з російською агресією проти України, та післявоєнна відбудова, також висувають нові вимоги до бухгалтерського обліку в бюджетній сфері. Це включає:

- удосконалення обліку інфраструктурних активів та довгострокових зобов'язань держави;
- запровадження системи ризик-орієнтованого контролю у сфері обліку бюджетних коштів;
- використання облікових даних для боротьби з корупцією та підвищення прозорості державних витрат.

Таким чином, бухгалтерський облік у бюджетній сфері виконує ключову роль у забезпеченні раціонального використання ресурсів, підтриманні фінансової дисципліни, виконанні функції перерозподілу доходів та створенні умов для стійкого соціально-економічного розвитку. Удосконалення методології, автоматизація облікових процесів та адаптація до міжнародних стандартів є важливими завданнями для підвищення ефективності державного управління.

2.3. Фінансова звітність суб'єктів державного сектору економіки України

«Суб'єкти господарювання державного сектору економіки» [8] складають і подають бюджетну і фінансову звітність. Бюджетна звітність бюджетних установ складається на основі норм «Бюджетного кодексу України» [5] та представлена набором звітів щодо стану виконання бюджету. «Звітність бюджетних установ складається з документів, які затвердило та періодично оновлює Міністерство фінансів. Перелік додатків до бюджетної звітності перевищує два десятки» [12].

Як зазначають експерти, «в якихось аспектах вона пересікається з фінансовою звітністю, але є самостійним джерелом інформації для Казначейства» [33]. Для фінансової звітності, на відміну від бюджетної, основою є НП(С)БОДС [28]. Саме з цих причин, існує різниця між фінансовою і бюджетною звітністю в частині класифікації доходів та витрат. Про різні джерела інформації для складання бюджетної та фінансової звітності говориться у листі Мінфіну від 28.03.2017 р. № 35220-06-5/8303, згідно з яким, «звірку між показниками бюджетної та фінансової звітності проводити не треба» [61]. Також цей документ зазначає, що «склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів визначені НП(С)БОДС 101» [61].

Відповідно до НП(С)БОДС 101: «фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта державного сектору за звітний період» [29].

У п. 5 НП(С)БОДС 101 зазначено: «Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів суб'єкта державного сектору та бюджету» [29].

Згідно з чинним законодавством «фінансова звітність у державному секторі забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо» [29]:

- «джерел надходжень коштів та напрямів їх використання» [29];
- «результатів діяльності з погляду ефективності та досягнень мети діяльності» [29];
- «дотримання фінансової дисципліни суб'єктом державного сектору» [29];
- «цільового використання бюджетних коштів» [29];
- «оцінки якості управління» [29];
- «оцінки здатності своєчасно виконувати свої зобов'язання» [29];
- «придбання, продажу та володіння цінними паперами» [29];
- «участі в капіталі підприємств» [29];
- «рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності, ресурсів, які можуть виникнути внаслідок продовження діяльності, а також відповідних ризиків та невизначеностей» [29].

Фінансові звіти визначають шість ключових елементів бюджетних установ, про які надається інформація, а саме: «а) активи; б) зобов'язання; в) власний капітал; г) дохід; г) витрати; д) грошові потоки суб'єкта державного сектору та бюджету» [29].

На нашу думку, важливим є п. 9 розд. I НП(С)БОДС 101, який розкриває важливий аспект загального призначення фінансової звітності для суб'єктів державного сектору. Цей пункт пояснює, що фінансова звітність має бути складена так, щоб забезпечувати основні інформаційні потреби всіх зацікавлених користувачів, які не мають можливості запитувати спеціально адаптовану інформацію для своїх цілей. Тобто, фінансова звітність, підготовлена відповідно до НП(С)БОДС 101, може містити стандартизовані форми: «баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух коштів» [29]. Ці форми дозволяють забезпечити основні інформаційні потреби всіх користувачів, без необхідності підготовки додаткових даних під індивідуальні запити. Відтак, вважаємо, що фінансова звітність повинна орієнтуватись на задоволення мінімальних, але достатніх інформаційних потреб загальної групи користувачів. Це означає:

- громадськість може бути зацікавлена у тому, як витрачаються податки;
- інвестори або донори хочуть знати, чи ефективно використовуються надані ресурси;
- контролюючі органи перевіряють дотримання бюджетної дисципліни.

Таким чином, п 9 НП(С)БОДС 101 забезпечує універсальність фінансової звітності у державному секторі, роблячи її корисною для широкого кола користувачів, незалежно від їх можливостей вимагати додаткову інформацію. Це важливий крок до підвищення прозорості та довіри до фінансової звітності суб'єктів державного сектору.

Слід звернути увагу, що у деяких публікаціях зазначалось, що у процесі формування фінансової звітності бюджетної установи є ряд недоліків, про які варто відзначити:

- «необхідність уточнення поняття доходів, витрат, видатків, не вирішеними до кінця залишаються питання класифікації доходів та витрат СДС» [15];
- «вимагають розгляду питання стандартизації обліку активів і пасивів, а також опрацювання наявних проблемних аспектів оцінки, формування фінансової звітності та її стандартизації тощо» [55];
- дають критичну оцінку «складу та структури фінансової звітності суб'єктів державного сектору» [21; 25];

Відповідно до чинного законодавства: «Фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та приміток до звітів» [29]. У додатках наведено повний комплект фінансової звітності Голобської селищної ради (Додаток В).

Аналіз основних фінансових показників на основі звітності (Додаток В) Голобської ОТГ представлено у табл. 2.2, 2.3.

У табл. 2.2 проведено горизонтальний аналіз Голобської ОТГ за розділами балансу (Додаток В). Дані звітності показали, що балансова вартість (валюта балансу) суб'єкта суттєво збільшилась на кінець 2023 року і становила 86530 тис. грн, що на +33505 тис. грн. більше, ніж у попередньому звітному

періоді. Такі зміни пов'язані з збільшенням внесеного капіталу на суму +52255 тис.грн., а в результаті – збільшення основних засобів на суму +33505 тис. грн, хоча в попередньому та звітному періоді також отримано негативний фінансовий результат, який за 2023 становив -36283 тис. грн. Варто зазначити, що за перше півріччя 2024 року негативний фінансовий результат зменшився на 3983 тис.грн (Додаток Д).

Таблиця 2.2

Відомості про фінансові показники Голобської ОТГ за розділами балансу

АКТИВ	На початок 2023 року	На початок 2024 року
«І. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ» [29], в т.ч.:	53025	86530
«Основні засоби» [29]	48200	81705
«Запаси» [29]	4825	4825
«ІІ. ФІНАНСОВІ АКТИВИ» [29]	–	–
«ІІІ. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ» [29]	–	–
БАЛАНС	53025	86530
ПАСИВ	На початок 2023 року	На початок 2024 року
«І. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ» [29], в т.ч.:	53025	86530
«Внесений капітал» [29]	70558	122813
«Фінансовий результат» [29]	-17533	-36283
«ІІ. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ» [29]	–	–
«ІІІ. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ» [29]	–	–
«ІV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ» [29]	–	–
БАЛАНС	53025	86530

Проведемо вертикальний аналіз основних показників балансу для визначення їх питомої ваги в загальні сумі валюти балансу:

Основні засоби на поч. 2023 р. = $48200/53025 \cdot 100 = 90,90\%$;

Основні засоби на поч. 2024 р. = $81705/86530 \cdot 100 = 94,42\%$.

З розрахунків видно, що за 2023 рік Голобська ОТГ збільшила основні засоби на суму +33505 тис. грн та за питомою вагою на +3,52%. Це відбулось за рахунок збільшення внесеного капіталу у 2023 р.

Також варто розрахувати коефіцієнт зношення основних засобів для обґрунтування капітальних інвестицій у 2023 році. Так,

Коефіцієнт зносу ОЗ на поч. 2023 р. = $28355/76555 \cdot 100 = 37,04\%$;

Коефіцієнт зносу ОЗ на кін. 2023 р. = $47105/128810 \cdot 100 = 36,57\%$;

Отже, основні засоби Голобської ОТГ мають задовільний стан зношення, хоча варто звернути увагу, що попри капітальні інвестиції, коефіцієнт зносу майже не змінився, що може свідчити про дострокове вибуття (списання) основних засобів.

Власний капітал на поч. 2023 р. = $53025/53025 \cdot 100 = 100\%$;

Власний капітал на поч. 2024 р. = $86530/86530 \cdot 100 = 100\%$.

Слід відзначити, що Голобської ОТГ за попередні та звітні періоди немає зобов'язань. Пасив або джерела утворення господарських засобів формується на 100% із власного капіталу та фінансового результату Голобської ОТГ.

Розглянемо Звіт про фінансові результати Голобської ОТГ за 2023 рік (Додаток Г) та за I півріччя 2024 року (Додаток Е).

За даними звітності видно, що бюджетні асигнування у 2023 р. були більшими, ніж у попередньому періоді на + 76622 тис. грн (917603-840981). Однак, у 2023 році було перевищення витрат, а також доходів не вистарчило, щоб перекрити минулогічний дефіцит бюджету Голобської ОТГ, тому за 2023 р. отримати негативне значення за звітний період. Загальна сума витрат становила 936353 тис. грн при отриманих доходах на суму 917603 тис. грн, що зумовило мінусове значення дефіциту на -18750 тис. грн. (917603-936353).

Необхідно зазначити, що за I півріччя 2024 року бюджетні асигнування склали 512597 тис. грн (Додаток Е) і цієї суми вистачило на покриття витрат звітного періоду та дефіциту бюджету, відтак, фінансовий результат дорівнював 0 тис. грн. Це означає, Голобської ОТГ у цьому періоді немає дефіциту бюджету і стан використання бюджетних коштів задовільний.

У IV розділі звіту про фінансові результати зображені дані про витрати за елементами за обмінними операціями (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Питома вага витрат за елементами Голобської ОТГ у 2023 році

Стаття витрат за елементом	За попередній період	За звітний періоді	Питома вага у загальній сумі витрат, %	Абсолютне відхилення, тис. грн	Відносне відхилення, %
1	2	3	4	5	6
«Витрати на оплату праці» [52]	655488	703189	75,09	+347701	+7,28
«Відрахування на соціальні заходи» [52]	141963	154701	16,52	+12738	+8,97
«Матеріальні витрати» [52]	33789	48244	5,15	+14455	+42,78
«Амортизація» [52]	4068	18750	2,00	+14682	+360,91
«Інші витрати» [52]	9501	11496	1,24	+1995	+21,00
Усього	844809	936353	100	+91544	+108,36

Найбільшу питому вагу серед витрат за елементами Голобської ОТГ у 2023 році займають витрати на оплату праці (75,09%), що дельто менше, ніж в попередньому періоді – 77,59% ($655488/844809 \cdot 100$). Це пов'язано із збільшенням розміру заробітніх плат, пропорційно мінімальним, відтак, зрозуміло, що поточна сума витрат більша за минулий фінансовий показник.

Проведемо аналіз показників фінансової стійкості Голобської ОТГ за даними звітності (Додаток В, Г).

Коефіцієнт фінансової незалежності на поч. 2024 р. = «Власний капітал та фінансовий результат/Валюту балансу» [14] = $53025/53025 \cdot 100 = 100\%$.

Коефіцієнт фінансової стабільності на поч. 2024 р. = «Власний капітал та фінансовий результат/Зобов'язання, забезпечення, доходи майбутніх періодів» [14]. Даний показник не визначаємо, оскільки зобов'язання = 0 тис. грн. Так само, як коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань, який враховує залежність від довгострокових кредитів, яких у Голобської ОТГ за даними звітності немає.

Коефіцієнти загальної та поточної ліквідності також не розраховуємо, оскільки Голобська ОТГ за даними звітності немає заборгованості за поточними зобов'язаннями.

Щодо коефіцієнтів оборотності, то слід відзначити, що коефіцієнт обороту власного капіталу на поч. 2024 р. становив: $917603/(53025+86530):2=13,15$ (об.), що є більшим значенням, ніж у попередньому періоді (12,05 (об.) та показує позитивну тенденцію діяльності установи.

Аналіз показав, що Голобська ОТГ має стійкий фінансовий стан без заборгованостей, але зіткнулася з викликами дефіциту бюджету у 2023 році через перевищення витрат. Завдяки зростанню бюджетних асигнувань у 2024 році вдалося стабілізувати ситуацію. Для подальшого розвитку громади необхідно оптимізувати витрати, підвищувати доходи бюджету та стратегічно інвестувати у розвиток активів.

Висновки до розділу 2

1. З метою уникнення суттєвих відмінностей та для вирішення означених на рис.2.2 проблем у формуванні облікових політик у державному секторі, у 2015 році затверджені «Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [26]. Ці рекомендації мають загальний характер і не завжди охоплюють специфіку розробки облікової політики, однак значно покращили організаційні та методологічні підходи щодо формування облікової політики та деталізації її окремих елементів, а саме:

- визначають стандартну структуру облікової політики з описом усіх розділів та обов'язкових компонентів;
- пропонують алгоритм вибору облікових методів для кожного об'єкта обліку (наприклад, основних засобів, зобов'язань, доходів тощо);
- наведені приклади розпорядчих документів (наказів) щодо затвердження «Положення про облікову політику» [26].

2. Відзначимо, що у 2010 році було впроваджено НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [32]. Хоча, на наш погляд, цей документ, в більшій мірі, впроваджує концепцію вибору та застосування методів бухгалтерського обліку. Тут варто уточнити, що основна мета НП(С)БОДС 125 полягає не стільки у визначенні концепції облікової політики, скільки у встановленні порядку розкриття у звітності відомостей про зміни в обліковій політиці, змін в оцінках і виправлення суттєвих помилок.

Таким чином, можна дати наступне зведене твердження: облікова політика у державному секторі – це сукупність принципів, методів і процедур, обраних суб'єктом державного сектору для складання і подання фінансової звітності відповідно до вимог нормативно-правової бази.

3. Доведено, що у сучасних умовах, коли держава виконує багатогранні функції та оперує значними бюджетними коштами, значення бухгалтерського обліку не можна переоцінити (рис. 2.4). Крім того, метою ведення бюджетного обліку є підвищення довіри до бюджетної системи, оскільки прозорий і якісний облік сприяє формуванню довіри громадян та партнерів до державних органів та ефективності використання їхніх податків, фінансових дотацій, грантів тощо.

4. Методологічну основу «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] є 16 стандартів в державному секторі, які пов'язані з бухгалтерським обліком господарських операцій, які були вище згруповані у Додатку Б. «Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] є ключовими нормативними документами, які регулюють облік і звітність державних установ. Вони встановлюють єдині принципи, методи та підходи до обліку, що сприяє підвищенню прозорості та зіставності фінансової звітності.

5. Попри те, що бюджетний облік на сьогодні має надійні методичні засади, такі сучасні виклики, як глобалізація, цифровізація вимагають розширення функцій обліку у бюджетній сфері, які потребують фінансових вкладень та високого рівня бюджетних працівників в сфері обліку і фінансів для виконання наступних завдань: 1) автоматизації процесів обліку для забезпечення оперативності та точності; 2) інтеграцію бюджетного обліку з міжнародними стандартами (IPSAS). Варто відзначити, що війна, яка пов'язана

з російською агресією проти України, та післявоєнна відбудова, також висувають нові вимоги до бухгалтерського обліку в бюджетній сфері. Це включає: удосконалення обліку інфраструктурних активів та довгострокових зобов'язань держави; запровадження системи ризик-орієнтованого контролю у сфері обліку бюджетних коштів; використання облікових даних для боротьби з корупцією та підвищення прозорості державних витрат.

6. На нашу думку, важливим є п. 9 розд. I НП(С)БОДС 101, який розкриває важливий аспект загального призначення фінансової звітності для суб'єктів державного сектору. Цей пункт пояснює, що фінансова звітність має бути складена так, щоб забезпечувати основні інформаційні потреби всіх зацікавлених користувачів, які не мають можливості запитувати спеціально адаптовану інформацію для своїх цілей. Відтак, вважаємо, що фінансова звітність повинна орієнтуватись на задоволення мінімальних, але достатніх інформаційних потреб загальної групи користувачів. Це означає: громадськість може бути зацікавлена у тому, як витрачаються податки; інвестори або донори хочуть знати, чи ефективно використовуються надані ресурси; контролюючі органи перевіряють дотримання бюджетної дисципліни.

7. Аналіз показав, що Голобська ОТГ має стійкий фінансовий стан без заборгованостей, але зіткнулася з викликами дефіциту бюджету у 2023 році через перевищення витрат. У 2023 році валюта балансу зросла на +33 505 тис. грн. (+63,2%), що є позитивною динамікою. Основна причина зростання – збільшення основних засобів за рахунок внесеного капіталу (+52 255 тис. грн). Завдяки зростанню бюджетних асигнувань у 2024 році вдалося стабілізувати ситуацію. Основна частина витрат припадає на оплату праці та соціальні відрахування (91,61%), що відповідає особливостям діяльності бюджетних установ. Відсутність зобов'язань (довгострокових і короткострокових) забезпечує Голобській ОТГ повну фінансову незалежність. Через відсутність поточних зобов'язань показники ліквідності не розраховуються. Це свідчить про поточну платоспроможність громади. Для подальшого розвитку громади необхідно оптимізувати витрати, підвищувати доходи бюджету та стратегічно інвестувати у розвиток активів.

РОЗДІЛ 3

УНІФІКАЦІЯ ОБЛІКУ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ ТА ПІДХОДИ ДО ЇХ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ В УКРАЇНІ

3.1. Національні особливості переходу на МСФЗ: переваги міжнародної стандартизації та проблеми їх імплементації

Стандартизація «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] є важливим етапом реформування управління державними ресурсами. Її мета – забезпечити уніфікацію підходів до ведення обліку, підвищити прозорість і порівнюваність фінансової інформації, а також забезпечити відповідність міжнародним вимогам і стандартам, зокрема «Міжнародними стандартами обліку в державному секторі (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS)» [66]. Упровадження стандартів дозволяє мінімізувати розбіжності в облікових практиках різних країн, що є особливо важливим для інтеграції України до глобального економічного простору.

Відповідно до «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [47]: «Співробітництво України з міжнародними організаціями, фінансовими установами, діяльність на валютних фондових та інвестиційних ринках потребують відкритості та прозорості інформації з економічних питань, зокрема з питань бухгалтерського обліку, відповідності міжнародним стандартам» [47].

Таким чином, важливим напрямом реформування обліку в державному секторі є його гармонізація, що полягає в зближенні НП(С)БО з міжнародними стандартами (рис. 3.1), і спрямована на усунення розбіжностей у принципах, методах і формах ведення обліку для полегшення інтеграції державної звітності до глобального економічного середовища.

На сьогоднішній день відповідно до Стратегії на умовах співпраці з Міжнародною федерацією бухгалтерів Мінфіном постійно проводиться робота із здійснення заходів, пов'язаних з перекладом «міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку в державному секторі (IPSAS)» [39]. Окрім цього, відповідно до Угоди з Міжнародною федерацією бухгалтерів, Мінфін постійно виконує оновлення «Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28].

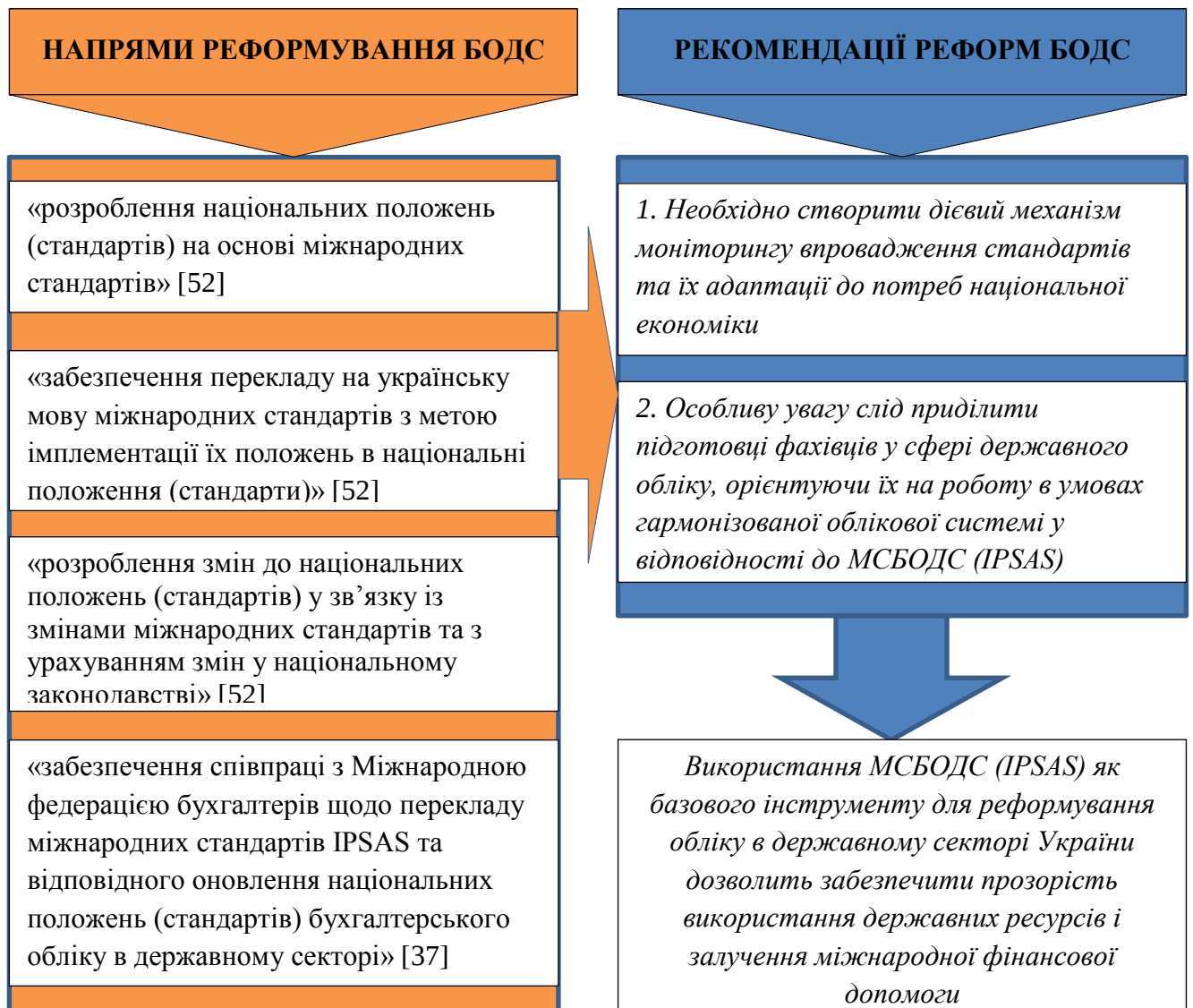


Рисунок 3.1. Напрями реформування БОДС на умовах Угоди з Міжнародною федерацією бухгалтерів та Стратегії модернізації № 437-р

Зважаючи на воєнний стан та діяльність СГДС в умовах глобалізації, погоджуємось з думкою Л. Л. Гевлич про те, що: «використання міжнародних стандартів фінансової звітності може допомогти вирішити проблему надання достовірної інформації для прийняття управлінських рішень щодо інвестування у повоєнну економіку України» [6].

На нашу думку, у повоєнній економіці, яка потребує масштабного залучення міжнародної допомоги та інвестицій, важливо забезпечити порівнянність фінансової звітності з іншими країнами. Це дозволяє потенційним інвесторам швидше аналізувати дані та ухвалювати обґрунтовані рішення. Відтак, уніфіковані стандарти відповідно до міжнародних вимог щодо обліку та звітності дають змогу інвесторам легко оцінювати фінансовий стан українських компаній, що стимулює приплив іноземних інвестицій у ключові галузі повоєнної відбудови.

Крім того, вважаємо, що в умовах воєнного стану та повоєнної розбудови України, впровадження міжнародних стандартів для обліку в державному обліку сприяє підвищенню якості управлінської інформації, яка пов'язана з ризиками. Це твердження виходить з того, що МСФЗ передбачають відображення реальної вартості активів, оцінку ризиків та зобов'язань. Це сприяє точнішому аналізу фінансових ресурсів та визначенню пріоритетів для інвестування. До того ж, міжнародні стандарти вимагають детального обліку ризиків, які пов'язані з активами, включаючи наслідки війни (знецінення активів, непередбачені зобов'язання), що дає змогу ефективніше планувати інвестиційні заходи.

НП(С)БОДС базуються на міжнародних аналогах, однак за їх основу були взяті МСБОДС 2004 р. розробки, які «з моменту розробки і до моменту першого застосування у 2015 р. не переглядалися» [6].

На сьогодні «Міжнародна рада з стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (IPSASB) затвердила 40 діючих Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектора (IPSAS)» [66]. Останні опубліковані стандарти – це IPSAS 46 «Оцінювання» [43] та IPSAS 47 «Доходи» [66], доповнюють попередні документи, забезпечуючи спеціалізовані рекомендації для державного сектора. Ці стандарти спрямовані на уніфікацію та вдосконалення фінансової звітності, зокрема впровадження нових методів оцінювання та врахування специфіки державних активів і доходів.

Л. Л. Гевлич стверджує, що: «Величезна затримка з імплементацією стандартів, відсутність змін як відповіді на виклики середовища призвели до серйозної проблеми – вітчизняні стандарти у державному секторі безнадійно

відстали від міжнародних» [6]. Однією з причин такого стану визначають відсутність вимог про застосування міжнародних аналогів, а це стало причиною того, що наразі лише 20 чинних НП(С)БО проти 40 діючих МСБОДС (IPSAS). При чому, як показує аналіз стандартів, «тільки у п'ять НП(С)БОДС вносилися зміни з моменту їх введення у дію» [6] (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

«Стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі

Група стандартів	Перелік МСБОДС	Перелік НП(С)БОДС
1	2	3
Розкриття принципів і процедур звітування	Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки; 33 Перше застосування МСБОДС; 14 Події після звітної дати; 21 Зменшення корисності активів, які не генерують грошових коштів; 26 Зменшення корисності активів, які генерують грошові кошти; 46 Оцінка	125 Зміни облікових оцінок та виправлення помилок; 127 Зменшення корисності активів
Загальна звітність	1 Подання фінансової звітності; 10 Фінансова звітність в умовах гіперінфляції; 35 Консолідована фінансова звітність	101 Подання фінансової звітності; 102 Консолідована фінансова звітність; 105 Фінансова звітність в умовах гіперінфляції
Окремі фінансові звіти	18 Звітність за сегментами; 34 Окрема фінансова звітність	103 Фінансова звітність за сегментами
Галузева звітність	11 Будівельні контракти; 27 Сільське господарство; 22 Розкриття фінансової інформації про державний сектор; 24 Подання бюджетної інформації у фінансових звітах 40 Об'єднання державного сектору; 48 Трансфертні витрати	131 Будівельні контракти; 136 Біологічні активи
Розкриття облікових об'єктів	4 Вплив змін валютних курсів; 5 Витрати на позики; 9 Дохід від обмінних операцій; 12 Запаси; 13 Оренда; 16 Інвестиційна нерухомість; 19 Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи; 20 Розкриття інформації за пов'язаними сторонами; 23 Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти); 28 Фінансові інструменти: подання; 29 Фінансові інструменти: визнання та оцінка; 30 Фінансові інструменти: розкриття інформації; 31 Нематеріальні активи; 32 Концесійні договори на послуги: грантодавець; 36 Інвестиції в асоційовані компанії та спільні підприємства; 37 Спільна діяльність; 38 Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання; 39 Виплати працівникам; 41 Фінансові інструменти; 42 Соціальні доходи; 43 Оренда; 44 Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність; 45 Основні засоби; 47 Доходи; 49 Пенсійні програми	121 Основні засоби; 122 Нематеріальні активи; 123 Запаси; 124 Доходи; 126 Оренда; 128 Зобов'язання; 129 Інвестиційна нерухомість; 130 Вплив змін валютних курсів; 132 Виплати працівникам; 133 Фінансові інвестиції; 134 Фінансові інструменти; 135 Витрати

Сформовано на основі» [6]

Негативним моментом є те, що Мінфіном не передбачені строки імплементації МСБОДС у державному секторі. Як зазначалось, «Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року» [52] включає заходи з перекладу та внесення змін у діючі НП(С)БО, однак без імплементації МСБОДС неможливо отримати значні інвестиції у відбудову повоєнної економіки.

Варто відзначити, що відповідно до «Звіту про хід виконання Плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022 – 2025 роки за I півріччя 2024 року» [11]: «З метою реалізації заходів модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі та подальшої узгодженості національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору (IPSAS) актуалізовано редакцію 50 % НП(С)БОДС (прогрес 10%), що пов'язано зі змінами IPSAS. В продовження роботи над актуалізацією НП(С)БОДС в рамках реалізації Проекту EU4PFM здійснюються заходи щодо перекладу IPSAS 45 – Основні засоби, 46 – Оцінка, 47 – Дохід, 48 – Витрати на передачу, 49 – Пенсійні програми... Отримано дозвіл для перекладу IPSAS 41 – Фінансові інструменти, IPSAS 42 – Соціальні виплати, IPSAS 43 – Оренда та Покращення до IPSAS 2019, 2021. ... Отримано дозвіл перекладати IPSAS 41 – Фінансові інструменти; IPSAS 43 – Оренда, IPSAS 44 – Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [11].

Таким чином, ведеться робота над перекладом МСБОДС (IPSAS) та проводяться заходи з оновлення НП(С)БОДС з метою наближення їх до міжнародних вимог обліку в державному секторі, адже прозорість звітності, яку гарантує МСФЗ, створює єдині правила для відображення фінансових операцій, що робить звітність зрозумілою для іноземних та внутрішніх інвесторів. Також використання МСФЗ є стратегічно важливим кроком для повоєнної економіки України. Такі заходи підвищують довіру інвесторів, якість управлінських рішень і сприяє залученню міжнародного фінансування.

3.2. Порівняльна характеристика міжнародних та вітчизняних облікових підходів в державному секторі: переваги та недоліки

Нині триває процес реформування системи обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору через запровадження «національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28], розроблених на основі міжнародних стандартів.

Реформування, стандартизація та гармонізація бухгалтерського обліку в державному секторі України в напрямку зближення з міжнародними стандартами є ключовими напрямками підвищення ефективності державного управління, забезпечення прозорості публічних фінансів та сприяння інтеграції України до світового економічного простору.

На основі аналізу економічної та нормативної літератури [6; 9; 11; 37; 52], визначено ряд проблем щодо імплементації МСБОДС у державному секторі (рис. 3.2).



Рисунок 3.2. Проблеми імплементації МСБОДС у державному секторі

Отже, на шляху імплементації МСБОДС залишається ще багато невирішених проблем. О. О. Григорів, І. Б. Дутчак, М. І. Гордієнко виділяють такі основні проблеми:

1. «Удосконалення системи бухгалтерського обліку. Державні установи повинні забезпечити високий рівень якості та точності бухгалтерського обліку, щоб забезпечити надійність фінансової звітності» [9].

2. «Підвищення рівня прозорості та якості фінансової звітності. Це передбачає розробку та впровадження стандартів фінансової звітності, які забезпечать достатню прозорість і достовірність інформації» [9].

3. «Підвищення кваліфікації персоналу. Необхідно забезпечити підготовку та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб, щоб вони могли ефективно впроваджувати міжнародні стандарти обліку» [9].

4. «Створення і впровадження інформаційно-аналітичної системи. Розробка та впровадження сучасних інформаційно-аналітичних систем може сприяти автоматизації процесів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також полегшити їх узгодження з міжнародними стандартами» [9].

Також Р. В. Кузіна виділяє низку проблем, які пов'язані з «формуванням інституційних механізмів, що забезпечують розроблення та впровадження МСФЗ та дотримання їх застосування (нагляду над процесом упровадження) на міжнародному, регіональних і національних рівнях, а також забезпечення скоординованої роботи цих механізмів» [17]. На основі проведеного дослідження, пропонується класифікація проблем застосування МСФЗ за окремими групами:

- 1) «необхідність формування інституційних механізмів, що забезпечують розроблення та впровадження МСФЗ і дотримання їх (нагляд над упровадженням) на міжнародному, регіональних і національних рівнях, а також забезпечення скоординованої роботи цих механізмів» [17];
- 2) «потреба у вирішенні питань правового впровадження (enforcement) МСФО в національну практику» [17];

- 3) «необхідність чіткого розуміння сфери застосування МСФЗ на національному рівні» [17];
- 4) «необхідність вирішення технічних питань, пов'язаних як зі специфікою самих МСФЗ, так і з національними особливостями» [17].

Зволікання перерахованими проблемами може призвести до того, що затримка в імплементації стандартів може уповільнити повоєнну відбудову, оскільки інвестори та донори обиратимуть більш прозорі країни для інвестування. Невідповідність стандартів міжнародним вимогам може призвести до обмеженого доступу до зовнішнього фінансування, необхідного для відновлення інфраструктури. У контексті України міжнародні донори (Міжнародний валютний фонд (МВФ), Світовий банк, Європейський банк реконструкції та розвитку (ЄБРР)) відіграють критичну роль у підтримці фінансової стабільності, фінансуванні інфраструктурних проєктів та забезпеченні економічного зростання, особливо після початку війни в 2014 році і повномасштабного вторгнення у 2022 році. Також необхідно зважати на інші міжурядові організації, такі як Європейський Союз та НАТО, які надають гранти, кредити та технічну допомогу, і повинні мати доступ до достовірної та правдивої фінансової інформації щодо діяльності суб'єктів державного сектора. Без прозорості системи обліку значно зростають ризики корупції, нецільового використання ресурсів і дублювання витрат. Тому міжнародні донори вимагають прозорості та уніфікованої фінансової звітності, яка відповідає міжнародним стандартам (IPSAS). Це необхідно для:

- оцінки ефективності використання наданих коштів;
- забезпечення прозорості та запобігання корупції;
- ухвалення подальших рішень щодо фінансової підтримки.

Також О. О. Григорів, І. Б. Дутчак, М. І. Гордієнко зазначають, що: «Впровадження міжнародних стандартів обліку в державному секторі України має низку переваг і є важливим кроком для покращення фінансового управління та забезпечення прозорості й ефективності використання державних ресурсів» [9]. Автори визначили певні ключові аргументи на користь МСБОДС (табл.3.2).

Таблиця 3.2

«Переваги впровадження міжнародних стандартів обліку в державному секторі
України

№ з/п	Перевага	Опис
1	2	3
1.	Міжнародна акцептованість	Використання міжнародних стандартів обліку дасть змогу вітчизняному державному сектору говорити спільною мовою з міжнародними партнерами, що спростить взаєморозуміння та співпрацю
2.	Підвищення прозорості	Міжнародні стандарти обліку відомі своєю деталізацією та стандартизацією процесів. Це покращить розуміння фінансової звітності й допоможе уникнути маніпуляцій з даними, забезпечуючи більшу прозорість
3.	Підвищення довіри інвесторів	Впровадження міжнародних стандартів обліку може збільшити довіру як внутрішніх, так і зовнішніх інвесторів до української економіки та державного сектору, що сприятиме притоку інвестицій
4.	Підвищення ефективності управління	Міжнародні стандарти обліку допомагають удосконалювати системи управління ресурсами, прогнозувати фінансові результати та приймати обґрунтовані управлінські рішення
5.	Гармонізація з міжнародними практиками	Впровадження міжнародних стандартів обліку допоможе державному сектору відповідати міжнародним нормам і практикам, що сприятиме інтеграції України до світової економічної спільноти

Сформовано на основі» [9].

Таким чином, впровадження МСБОДС дозволяє:

- досягти прозорості та довіри шляхом уніфікації звітності з міжнародними стандартами;
- підвитити рівень управління та оптимізації ресурсів, адже використання міжнародних стандартів сприяє покращенню якості управлінської інформації, що дозволяє ефективніше розподіляти ресурси;
- державний сектор України інтегрувати у глобальну фінансову систему, а це, в свою чергу, підвищить конкурентоспроможність країни.
- забезпечити порівнянність звітності суб'єктів державного сектору, оскільки це необхідно для міжнародних донорів і партнерів, які надають фінансову допомогу або кредитні ресурси для підтримки України в цих умовах та з метою відновлення країни у майбутньому.

Висновки до розділу 3

1. Важливим напрямом реформування обліку в державному секторі є його гармонізація, що полягає в зближенні НП(С)БО з міжнародними стандартами (рис. 3.1), і спрямована на усунення розбіжностей у принципах, методах і формах ведення обліку для полегшення інтеграції державної звітності до глобального економічного середовища.

2. Нині відповідно до Стратегії на умовах співпраці з Міжнародною федерацією бухгалтерів Мінфіном постійно проводиться робота із здійснення заходів, пов'язаних з перекладом МСБОДС (IPSAS). Окрім цього, відповідно до Угоди з Міжнародною федерацією бухгалтерів, Мінфін постійно виконує оновлення НП(С)БОДС.

3. На нашу думку, у повоєнній економіці, яка потребує масштабного залучення міжнародної допомоги та інвестицій, важливо забезпечити порівнянність фінансової звітності з іншими країнами. Це дозволяє потенційним інвесторам швидше аналізувати дані та ухвалювати обґрунтовані рішення. Відтак, уніфіковані стандарти відповідно до міжнародних вимог щодо обліку та звітності дають змогу інвесторам легко оцінювати фінансовий стан українських компаній, що стимулює приплив іноземних інвестицій у ключові галузі повоєнної відбудови. Крім того, вважаємо, що в умовах воєнного стану та повоєнної розбудови України, впровадження міжнародних стандартів для обліку в державному обліку сприяє підвищенню якості управлінської інформації, яка пов'язана з ризиками. Це твердження виходить з того, що МСФЗ передбачають відображення реальної вартості активів, оцінку ризиків та зобов'язань. Це сприяє точнішому аналізу фінансових ресурсів та визначенню пріоритетів для інвестування. До того ж, міжнародні стандарти вимагають детального обліку ризиків, які пов'язані з активами, включаючи наслідки війни (знецінення активів, непередбачені зобов'язання), що дає змогу ефективніше планувати інвестиційні заходи.

4. НП(С)БОДС базуються на міжнародних аналогах, однак за їх основу були взяті МСБОДС 2004 р. розробки, які «з моменту розробки і до моменту

першого застосування у 2015 р. не переглядалися» [6]. Однією з причин такого стану визначають відсутність вимог про застосування міжнародних аналогів, а це стало причиною того, що наразі лише 20 чинних НП(С)БО проти 40 діючих МСБОДС (IPSAS). При чому, як показує аналіз стандартів, «тільки у п'ять НП(С)БОДС вносилися зміни з моменту їх введення у дію» [6] (табл. 3.1).

5. На основі аналізу економічної та нормативної літератури означено ряд проблем щодо імплементації МСБОДС у державному секторі (рис. 3.2). Зволікання перерахованими проблемами може призвести до того, що затримка в імплементації стандартів може уповільнити повоєнну відбудову, оскільки інвестори та донори обиратимуть більш прозорі країни для інвестування. Без прозорої системи обліку значно зростають ризики корупції, нецільового використання ресурсів і дублювання витрат. Тому міжнародні донори вимагають прозорої та уніфікованої фінансової звітності, яка відповідає міжнародним стандартам (наприклад, IPSAS). Це необхідно для:

- оцінки ефективності використання наданих коштів;
- забезпечення прозорості та запобігання корупції;
- ухвалення подальших рішень щодо фінансової підтримки.

ВИСНОВКИ

1. Узагальнюючі існуючі авторські підходи щодо визначення поняття «стандартизація обліку», пропонуємо наступне його визначення: стандартизація «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] економіки України – це процес розробки, впровадження та дотримання єдиних правил і норм ведення бухгалтерського обліку, які відповідають міжнародним стандартам (IPSAS), з метою забезпечення прозорості, порівнюваності та достовірності фінансової інформації в державному секторі України. Варто зауважити, що процес стандартизації тісно пов'язаний з уніфікацією (рис. 1.1), під якою слід розуміти процес узгодження та спрощення різних методологій і процедур бухгалтерського обліку, які застосовуються в державному секторі, шляхом створення єдиного методологічного підходу для забезпечення однаковості в обліковій практиці на всіх рівнях державного управління.

2. У державному секторі реформування та стандартизація бухгалтерського обліку розпочалося значно пізніше, ніж у приватному. Перші кроки включали запровадження НП(С)БОДС, адаптованих до міжнародних, та створення нових планів рахунків для бюджетних установ. Проте повна інтеграція державного обліку з міжнародними стандартами ще не досягнута. Багато аспектів, таких як облік активів, зобов'язань і доходів державних установ, залишаються недостатньо розробленими. В загальних питаннях Стратегії № 34 дотепер зазначається: «Законодавством чітко не визначено методи ведення бухгалтерського обліку в державному секторі» [47].

3. Аналіз економічної літератури дозволив виокремити основні виклики та проблеми реформування та стандартизації обліку в ДСЕ в умовах глобалізації економіки: недостатнє фінансування заходів із впровадження нових стандартів обліку в ДСЕ; низький рівень цифровізації процесів обліку в державному секторі; відсутність систематичного навчання бухгалтерів державних установ новітнім обліковим практикам та міжнародним стандартам.

4. На наш погляд, дуже важливо продовжувати аналіз сучасних викликів, таких як цифровізація бухгалтерського обліку та автоматизація управлінських процесів. Також ключовим напрямом стандартизації БОДС є методологічна уніфікація, яка має бути спрямована на забезпечення гармонізації між міжнародними стандартами обліку та українськими реаліями, враховуючи потреби державного сектору. На жаль, перешкоді впровадження нових реформ необхідно здійснити організаційні, правові та фінансово-економічні заходи, спрямовані підготовку кваліфікованих спеціалістів для обслуговування оновлених облікових систем і впровадження змін у державному управлінні.

5. На основі вивченого стану та перспектив розвитку обліку в державному секторі пропонуються вжити наступні заходи та кроки, щоб підвищити стандартизацію БОДС відповідно до сучасних економічних та глобалізаційних викликів: адаптація міжнародних стандартів – необхідно забезпечити гармонізацію облікових методів і процедур у державному секторі з врахуванням МСФЗ; автоматизація обліку – впровадження сучасних інформаційних технологій для забезпечення оперативності та точності облікових даних; підвищення кваліфікації – створення навчальних програм для бухгалтерів і аудиторів державного сектору, орієнтованих на вивчення міжнародних стандартів і сучасних облікових практик; та інші.

6. Аналіз економічної літератури показав, що більшість авторів поняття «стандартизація» узагальнюють з поняттям «гармонізація» та пов'язують з створенням стандартів та правил, які пов'язані з імплантацією норм міжнародних стандартів у національну систему обліку. На нашу думку, гармонізація є лише складовою процесу стандартизації БОДС відповідно до міжнародних стандартів. На наш погляд, доцільно використовувати науково обґрунтовані стандарти як основу для організації облікової роботи. Це особливо актуально для державного сектору, де стандартизація спрямована на підвищення прозорості та ефективності управління публічними фінансами.

7. На основі проведеного дослідження щодо сутності та значення стандартів, запропоновано виокремити наступні їх види:

- національні стандарти (розроблені відповідно до потреб національної економіки та законодавства України – НП(С)БОДС);
- міжнародні стандарти (універсальні правила, що використовуються для гармонізації обліку між країнами, зокрема, IPSAS);
- галузеві стандарти (орієнтовані на специфіку обліку в окремих галузях державного сектору, наприклад, освіта, охорона здоров'я);
- технічні стандарти (пов'язані з використанням сучасних інформаційних систем у веденні обліку).

8. Аналіз діючих «національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] за призначенням дозволяє поділити їх на дві групи: I група – НП(С)БО, призначені для фінансової звітності, її складання, формування (Додаток А); II група – НП(С)БО, призначені для бухгалтерського обліку, відображення господарських операцій установи (Додаток Б).

Отже, НП(С)БОДС діють з метою стандартизації «бухгалтерського обліку в державному секторі України» [47], та спрямовані не те, щоб встановлювати єдині принципи, методи та правила ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в державному секторі, вони затверджені на національному рівні для досягнення уніфікації облікових практик.

9. З метою уникнення суттєвих відмінностей та для вирішення, означених на рис.2.2, проблем у формуванні облікових політик у державному секторі, у 2015 році затверджені «Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [26]. Ці рекомендації мають загальний характер і не завжди охоплюють специфіку розробки облікової політики, однак значно покращили організаційні та методологічні підходи щодо формування облікової політики та деталізації її окремих елементів, а саме: визначають стандартну структуру облікової політики з описом усіх розділів та обов'язкових компонентів; пропонують алгоритм вибору облікових методів для кожного об'єкта обліку (наприклад, основних засобів, зобов'язань, доходів тощо); наведені приклади розпорядчих документів (наказів) щодо затвердження «Положення про облікову політику» [26].

10. Відзначимо, що у 2010 році було впроваджено НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [32]. Хоча, на наш погляд, цей документ, в більшій мірі, впроваджує концепцію вибору та застосування методів бухгалтерського обліку. Тут варто уточнити, що основна мета НП(С)БОДС 125 полягає не стільки у визначенні концепції облікової політики, скільки у встановленні порядку розкриття у звітності відомостей про зміни в обліковій політиці, змін в оцінках і виправлення суттєвих помилок. Таким чином, можна дати наступне зведене твердження: облікова політика у державному секторі – це сукупність принципів, методів і процедур, обраних суб'єктом державного сектору для складання і подання фінансової звітності відповідно до вимог нормативно-правової бази.

11. Доведено, що у сучасних умовах, коли держава виконує багатогранні функції та оперує значними бюджетними коштами, значення бухгалтерського обліку не можна переоцінити (рис. 2.4). Крім того, метою ведення бюджетного обліку є підвищення довіри до бюджетної системи, оскільки прозорий і якісний облік сприяє формуванню довіри громадян та партнерів до державних органів та ефективності використання їхніх податків, фінансових дотацій, грантів тощо.

12. Методологічну основу «бухгалтерського обліку в державному секторі» [47] є 16 стандартів в державному секторі, які пов'язані з бухгалтерським обліком господарських операцій, які були вище згруповані у Додатку Б. «Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] (НП(С)БОДС) є ключовими нормативними документами, які регулюють облік і звітність державних установ. Вони встановлюють єдині принципи, методи та підходи до обліку, що сприяє підвищенню прозорості та зіставності фінансової звітності.

13. Попри те, що бюджетний облік на сьогодні має надійні методичні засади, такі сучасні виклики, як глобалізація, цифровізація вимагають розширення функцій обліку у бюджетній сфері, які потребують фінансових вкладень та високого рівня бюджетних працівників в сфері обліку і фінансів для виконання наступних завдань: 1) автоматизації процесів обліку для

забезпечення оперативності та точності; 2) інтеграцію бюджетного обліку з міжнародними стандартами (IPSAS). Варто відзначити, що війна, яка пов'язана з російською агресією проти України, та післявоєнна відбудова, також висувають нові вимоги до бухгалтерського обліку в бюджетній сфері. Це включає: удосконалення обліку інфраструктурних активів та довгострокових зобов'язань держави; запровадження системи ризик-орієнтованого контролю у сфері обліку бюджетних коштів; використання облікових даних для боротьби з корупцією та підвищення прозорості державних витрат.

14. На нашу думку, важливим є п. 9 розд. I НП(С)БОДС 101, який розкриває важливий аспект загального призначення фінансової звітності для суб'єктів державного сектору. Цей пункт пояснює, що фінансова звітність має бути складена так, щоб забезпечувати основні інформаційні потреби всіх зацікавлених користувачів, які не мають можливості запитувати спеціально адаптовану інформацію для своїх цілей. Відтак, вважаємо, що фінансова звітність повинна орієнтуватись на задоволення мінімальних, але достатніх інформаційних потреб загальної групи користувачів. Це означає: громадськість може бути зацікавлена у тому, як витрачаються податки; інвестори або донори хочуть знати, чи ефективно використовуються надані ресурси; контролюючі органи перевіряють дотримання бюджетної дисципліни.

15. Висновки на основі проведеного аналізу фінансових показників Голобської ОТГ за даними фінансової звітності:

15.1. Збільшення балансу та основних засобів:

- у 2023 році валюта балансу зросла на +33 505 тис. грн. (+63,2%), що є позитивною динамікою. Основна причина зростання – збільшення основних засобів за рахунок внесеного капіталу (+52 255 тис. грн);
- основні засоби мають задовільний коефіцієнт зносу (зменшення з 37,04% до 36,57%). Проте майже незмінність цього показника попри капітальні інвестиції може свідчити про вибуття активів (списання застарілих або невикористовуваних об'єктів).

15.2. Фінансові результати та дефіцит бюджету:

- у 2023 році спостерігається негативний фінансовий результат (-36 283 тис. грн), що відображає перевищення витрат над доходами (дефіцит бюджету). Це зумовлено недостатньою доходною частиною та збільшенням витрат;
- проте у I півріччі 2024 року спостерігається стабілізація: дефіцит бюджету вдалося покрити завдяки зростанню бюджетних асигнувань (+76 622 тис. грн у 2023 році та стабільності у 2024 році).

15.3. Структура витрат:

- основна частина витрат припадає на оплату праці та соціальні відрахування (91,61%), що відповідає особливостям діяльності бюджетних установ;
- значне зростання витрат на матеріальні ресурси (+42,78%) та амортизацію (+360,91%) свідчить про інвестиції в активи.

15.4. Фінансова стійкість та ліквідність:

- відсутність зобов'язань (довгострокових і короткострокових) забезпечує Голобській ОТГ повну фінансову незалежність. Усі активи фінансуються виключно за рахунок власного капіталу;
- через відсутність поточних зобов'язань показники ліквідності не розраховуються. Це свідчить про поточну платоспроможність громади.

16. Запропоновано наступні рекомендації для покращення фінансового стану Голобської ОТГ:

16.1. Оптимізація витрат: Зосередитися на ефективності витрат на оплату праці, які становлять значну частку у структурі бюджету. Можливо, провести аудит штатного розпису, оптимізувати функції працівників.

16.2. Підвищення доходів бюджету: 2.1. Залучати додаткові джерела фінансування (гранти, субвенції). 2.2 Стимулювати розвиток місцевого бізнесу та підвищення податкових надходжень.

16.3. Планування амортизації основних засобів: 3.1. Створити довгостроковий план амортизації для контролю за станом активів. 3.2. Аналізувати причини дострокового вибуття основних засобів та запроваджувати заходи для їх довгострокового використання.

16.4. Зменшення дефіциту бюджету: 4.1. Збалансувати доходну і витратну частину бюджету. 4.2. Проводити моніторинг ефективності витрачання бюджетних коштів.

16.5. Стратегічний розвиток громади: 5.1. Розробити програму стратегічного розвитку Голобської ОТГ, зокрема у напрямку капітальних інвестицій, розвитку інфраструктури та залучення зовнішніх інвесторів. Забезпечити регулярний аналіз виконання бюджету та фінансових результатів для оперативного реагування на виклики.

17. Важливим напрямом реформування обліку в державному секторі є його гармонізація, що полягає в зближенні НП(С)БО з міжнародними стандартами (рис. 3.1), і спрямована на усунення розбіжностей у принципах, методах і формах ведення обліку для полегшення інтеграції державної звітності до глобального економічного середовища.

18. Нині відповідно до Стратегії на умовах співпраці з Міжнародною федерацією бухгалтерів Мінфіном постійно проводиться робота із здійснення заходів, пов'язаних з перекладом МСБОДС (IPSAS). Окрім цього, відповідно до Угоди з Міжнародною федерацією бухгалтерів, Мінфін постійно виконує оновлення НП(С)БОДС.

19. На нашу думку, у повоєнній економіці, яка потребує масштабного залучення міжнародної допомоги та інвестицій, важливо забезпечити порівнянність фінансової звітності з іншими країнами. Відтак, уніфіковані стандарти відповідно до міжнародних вимог щодо обліку та звітності дають змогу інвесторам легко оцінювати фінансовий стан українських компаній, що стимулює приплив іноземних інвестицій у ключові галузі повоєнної відбудови. Крім того, вважаємо, що в умовах воєнного стану та повоєнної розбудови України, впровадження міжнародних стандартів для обліку в державному обліку сприяє підвищенню якості управлінської інформації, яка пов'язана з ризиками. Це твердження виходить з того, що МСФЗ передбачають відображення реальної вартості активів, оцінку ризиків та зобов'язань. Це сприяє точнішому аналізу фінансових ресурсів та визначенню пріоритетів для інвестування. До того ж, міжнародні стандарти вимагають

детального обліку ризиків, які пов'язані з активами, включаючи наслідки війни (знецінення активів, непередбачені зобов'язання), що дає змогу ефективніше планувати інвестиційні заходи.

20. НП(С)БОДС базуються на міжнародних аналогах, однак за їх основу були взяті МСБОДС 2004 р. розробки, які «з моменту розробки і до моменту першого застосування у 2015 р. не переглядалися» [6]. Однією з причин такого стану визначають відсутність вимог про застосування міжнародних аналогів, а це стало причиною того, що наразі лише 20 чинних НП(С)БО проти 40 діючих МСБОДС (IPSAS). При чому, як показує аналіз стандартів, «тільки у п'ять НП(С)БОДС вносилися зміни з моменту їх введення у дію» [6] (табл. 3.1).

21. На основі аналізу економічної та нормативної літератури означено ряд проблем щодо імплементації МСБОДС у державному секторі (рис. 3.2). Зволікання перерахованими проблемами може призвести до того, що затримка в імплементації стандартів може уповільнити повоєнну відбудову, оскільки інвестори та донори обиратимуть більш прозорі країни для інвестування. Без прозорої системи обліку значно зростають ризики корупції, нецільового використання ресурсів і дублювання витрат. Тому міжнародні донори вимагають прозорої та уніфікованої фінансової звітності, яка відповідає міжнародним стандартам (наприклад, IPSAS). Це необхідно для:

- оцінки ефективності використання наданих коштів;
- забезпечення прозорості та запобігання корупції;
- ухвалення подальших рішень щодо фінансової підтримки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардаш С.В., Свірко С.В., Краєвський В.М. Бухгалтерський облік в державному секторі: філософський дискурс розвитку освітнього компоненту: монографія. - Київ: Інтерсервіс, 2024. 254 с.
2. Белова І., Семенишин Н. Гармонізація і стандартизація як об'єктивна необхідність кумулятивізму інституту бухгалтерського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнародний науковий журнал. Вип. 3-4. 2018. С. 7-20.
3. Бондар М. І. Бухгалтерський облік в установах державного сектору як механізм управління державними фінансами. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: зб. матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 20-й річниці створення каф. аудиту. (м. Київ, 10 груд. 2020 р.). Київ: КНЕУ, 2020. С. 260-262.
4. Бухгалтерський облік в державному секторі : Міністерство фінансів України URL : <https://mof.gov.ua/uk/buhgalterskij-oblik-v-derzhavnij-sferi>
5. Бюджетний кодекс України : Кодекс України; Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
6. Гевлич Л. Л. Міжнародні стандарти фінансової звітності для державного сектору України: стан та перспективи. Економіка і організація управління. 2024. № 2 (54). С. 80-89. URL : <https://doi.org/10.31558/2307-2318.2024.2.7>
7. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. К. Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
8. Господарський кодекс України : Кодекс України; Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
9. Григорів О. О., Дутчак І. Б., Гордієнко М. І. Впровадження міжнародних стандартів обліку в державному секторі України. Економіка та суспільство. 2024. № 59. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-165>
10. Задорожний З. В., Омецінська І. Я. Методика виконання

дисертаційної роботи : навч. посіб. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2022. 188 с.

11. Звіт про хід виконання Плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022 – 2025 роки I півріччя 2024 року : Міністерство фінансів України URL : https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82_%D0%A1%D0%A3%D0%94%D0%A4%20%D0%BD%D0%B0%20%202022-2025%20%D1%80%D0%BE%D0%BA%D0%B8%20%D0%B7%D0%B0%20%D0%86%20%D0%BF%D1%96%D0%B2%D1%80_2024.pdf

12. Звітність бюджетних установ. Бухгалтерія: платформа Бюджет та ОМС. URL: <https://oblikbudget.com.ua/rubric/11-zvtnst-byudjetnih-ustanov>

13. Інформаційне забезпечення управління державними фінансами: [у 2-х т.] (наук. практ. видан.) / за заг. ред. Ф.О. Ярошенка. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2015. Т. 1: Стандартизація бюджетного обліку як інструмент модернізації державний фінансів України / Т.І. Єфіменко, Л.Г. Ловінська, С.В. Свірко, С.О. Левицька та ін. 226 с.

14. Кемарська Л. Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору. ЕКОНОМІКА І СУСПІЛЬСТВО. 2017. № 8. С. 768-774. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/127.pdf

15. Кемарська Л. Г. Проблеми методології бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. № 20. Ч. 2. С. 28-32.

16. Крамаренко К.М. Роль облікової політики у забезпеченні ефективної діяльності бюджетних установ. Ефективна економіка. 2021. № 10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2021/80.pdf

17. Кузіна Р. В. Гармонізація фінансової звітності: міжнародний досвід та українська практика. Вісник Національного університету «Львівська політехніка. № 721. С. 126-131 URL : <https://ena.lpnu.ua/bitstreams/97c00ce8-9b9d-4749-b25f-c3cbd6a5fd70/download>

18. Кучер Г. В. Державні фінансові ресурси: монографія. Київ: Київ.

нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 608 с.

19. Левадський І. Стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі: коли який застосувати. Бухгалтерія: платформа Бюджет та ОМС. 15 квітня, 2020. URL : <https://oblikbudget.com.ua/article/147-standarti-buhgalterskogo-obliku-u-derjavnomu-sektor-koli-yakiy-zastosuvati>

20. Ловінська, Л.Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. Фінанси України. 2016. № 1. С. 99-115.

21. Лукановська І.Р. Фінансова звітність бюджетних установ за новими правилами та стандартами. Причорноморські економічні студії. 2017. №22. С. 209-212.

22. Лукановська, І.Р. Проблеми реформування облікової системи державного сектору. Держава та регіони. Економіка та підприємництво. 2018. № 4 (103). С. 220-225.

23. Луцик Ю. О. Облікова політика суб'єкта державного сектору на сучасному етапі модернізації системи бухгалтерського обліку. Financial & Credit Activity: Problems of Theory & Practice. 2019. Vol. 1. Issue 28, P. 171-178.

24. Лучко М. Р., Штимер Л. Т. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення. Науковий вісник Ужгородського університету. Економіка. 2015. Вип. 1(2). С. 39-42.

25. Лучко М.Р., Рожелюк В.М. Звітність установ державного сектору економіки: навч. посіб. Тернопіль: Економічна думка, 2018. 180 с.

26. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n550>

27. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку : Міністерство фінансів України URL : <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1>

28. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі : Міністерство фінансів України URL :

<https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#Text>

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text>

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі 103 «Фінансова звітність за сегментами» (Форма № 5-дс) : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0088-11#Text>

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11#Text>

33. Онищенко В. Бюджетна звітність: правила складання 2021. Бухгалтерія: платформа Бюджет та ОМС. 4 серпня, 2024. URL : <https://oblikbudget.com.ua/article/12-noviy-poryadok-skladannya-byudjetno-zvtnost-zastosovumo-pd-chas-zvtu-za-9-msyatsv>

34. Онищенко В. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ 2024. Бухгалтерія: платформа Бюджет та ОМС. 3 жовтня, 2024. URL : <https://oblikbudget.com.ua/article/146-plan-rahunkv-buhgalterskogo-obliku-byudjetnih-ustanov-2021>

35. Откаленко О. М. Основні аспекти облікової політики суб'єктів державного сектору. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 33. С. 347-353. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33_2019_ukr/53.pdf

36. Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2005. 420 с.

37. План заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#n374>

38. Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку фінансового відділу Голобської селищної ради URL: <https://golobska-gromada.gov.ua/news/1626854899/>

39. Посібник з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі : переклад Міністерства фінансів України. 2012. URL: <https://www.ipsasb.org/publications/2012>

40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

41. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#n24>

42. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>

43. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text>

44. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#n14>

45. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від

30.11.1999 р. № 291 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>

46. Про затвердження Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку фінансового відділу Голобської селищної ради URL: <https://golobska-gromada.gov.ua/news/1626854899/>

47. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF#n9>

48. Рожелюк В. М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів. Інноваційна економіка. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/por...al/soc_gum/inek/2011_4/118.pdf

49. Рожелюк В.М., Хорунжак Н.М., Лучко М.Р. Інституційний підхід до проблеми організації бухгалтерського обліку та її концептуальні основи. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. 2018. № 27. Том 4. С. 231-241. URL: <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/1567/1583>

50. Сисюк С. В. Європейський досвід гармонізації обліку та звітності в державному секторі : Матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції, (26-27 вересня 2024 р., м. Тернопіль). Том 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2024. С. 234-236.

51. Сисюк С., Хорунжак Н. Архітектоніка механізму фінансування освіти в сучасних умовах і шляхи рішення проблеми його альтернатив в обліку. Економічний аналіз. 2021. Т. 31. № 1. С. 186-195.

52. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#n7>

53. Сушко, Н.І. Інформаційне підґрунтя бюджетної політики держави: звіт про фінансові результати. Молодий вчений. 2017. № 8(48). С. 481-485.

54. Хорунжак Н. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління : дис. ... д-ра екон.

наук: 08.00.09. Тернопіль. 2014. 537 с.

55. Хорунжак Н. М., Бульчак Ю. В. Актуальність та проблематизм дослідження питань стандартизації обліку в державному секторі економіки. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія : матеріали IV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Тернопіль, 28 груд. 2018 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 37-39.

56. Хорунжак Н. М. Реформування обліку в державному секторі та можливості досягнення його оптимальності. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства: зб. матеріалів VII Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 115-річчю «Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана» (м. Київ, 09-10 груд. 2021 р.) К.: КНЕУ, 2021. С. 257-260.

57. Цятковська О. Бухгалтерський облік в управлінні державними установами. Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки. 2021. № 4. С. 38-47.

58. Шашерін В. Шпаргалка зі складання фінансової та бюджетної звітності у 2018 році. Бюджетна бухгалтерія. 2018. № 12. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2018/march/issue-12/article-35201.html>

59. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку. Київ : Знання, 2006. 525 с.

60. Шутка С. Є., Воляник Г. М., Колінько Н. І. Модернізація обліку в установах державного сектору економіки. Публічне управління і адміністрування в Україні. 2022. № 29. С. 53-60. URL: <https://doi.org/10.32843/pma2663-5240-2022.29.10>

61. Щодо складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору : Лист Міністерства фінансів України від 28.03.2017 № 35220-06-5/8303 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3522201-17#Text>

62. Bardash, S. Improvement of State Financial Control: Praxeological Approach. Oblik i finansi. 2022. № 3(97). P. 38-45. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-3\(97\)-38-45](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-3(97)-38-45)

63. Bardash, S., & Osadcha, T. Substantiation of theoretical fundamentals of social control in the sphere of economic management. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2021. № 7(1), P. 19-26. <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2021-7-1-19-26>

64. Collection of information related to the potential impact, including costs, of implementing accrual accounting in the public sector and technical analysis of the suitability of individual IPSAS standards 2013/S 107-182395. PricewaterhouseCoopers, Brussels, Belgium. Режим доступа: <http://www.pwc.com/gx/en/psrc/pdf/pwc-implementing-epsas.pdf>

65. Harrison George Charter. *Cost Accounting to Aid Production: A Practical Study of Scientific Cost Accounting*. – New York, The Engineering magazine Company, 1921. 234 p. URL : https://books.google.com.ua/books/about/Cost_Accounting_to_Aid_Production.html?id=fiEuAAAAYAAJ&redir_esc=y

66. International Public Sector Accounting Standards URL : <https://www.ipsasb.org/>

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку і оподаткування

Ботарев Олександр Вікторович

СТАНДАРТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Спеціальність 071 – облік і оподаткування
Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

ЧАСТИНА 2

ДОДАТКИ

Тернопіль – 2024

Таблиця А.1

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, за якими складають фінансову звітність

НП(С)БОДС		Що регулює
№	Назва	
101	<u>Подання фінансової звітності</u>	Склад фінансової звітності, її форму
		Правила, за якими формують фінансову звітність
		Принципи, за якими елементи фінансової звітності визнають і розкривають
102	<u>Консолідована фінансова звітність</u>	Правила складання установою консолідованої фінансової звітності
		Принципи, за якими розкривають відомості щодо складання установою консолідованої фінансової звітності.
		Інші стандарти бухгалтерського обліку 2018 року це питання не регулюють
103	<u>Фінансова звітність за сегментами</u>	Принципи, за якими формують відомості про активи і зобов'язання, витрати, доходи, фінансові результати звітних сегментів
		Правила, за якими ці відомості у фінансовій звітності розкривають
105	<u>Фінансова звітність в умовах гіперінфляції</u>	Правила коригування при гіперінфляції фінансової звітності, в т. ч. консолідованої
		Принципи, за якими у примітках до фінансової звітності розкривають відомості щодо коригування

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, за якими відображають господарські операції в обліку

НП(С)БОДС		Господарські операції, на які стандарт:	
№	Назва	поширюється	не поширюється
1	2	3	4
121	<u>Основні засоби</u>	Основні засоби й інші необоротні матеріальні активи (НМА)	Інвестиційна нерухомість (субрахунок 1010)
			Активи, обліковувані на субрахунках 1711, 1712 (довгострокові біологічні)
		Незавершені капітальні інвестиції в НМА	Основні засоби для продажу
			Природні ресурси й корисні копалини, які невідтворювані
122	<u>Нематеріальні активи</u>	Нематеріальні активи	Гудвіл
		У складі субрахунка 1313 незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи	Нематеріальні активи, облік операцій з якими визначають інші стандарти бухгалтерського обліку бюджетних установ
123	<u>Запаси</u>	Запаси	Активи, які обліковують за рахунками 2 класу (фінансові)
			Поточні біоактиви, оцінка яких справедлива
			Незакінчені роботи, які виконують згідно з будівельними контрактами
			Корисні копалини, оцінені за чистою вартістю продажу
124	<u>Доходи</u>	Доходи від операцій: • обмінних; • необмінних	Доходи, які визнають і оцінюють інші стандарти бухгалтерського обліку 2018 року, у т. ч. отримані від: • оренди; • продажу чи зміни вартості основних засобів й нематеріальних активів; • фінансових інвестицій (дивіденди) як участь в капіталі; • зміни справедливої ціни фінансових активів й фінансових зобов'язань чи їх ліквідації; • зміни ціни інших поточних активів; • зміни ціни біоактивів; • видобутку корисних копалин
125	<u>Зміни облікових оцінок та виправлення помилок</u>	Правила, за якими: • змінюють облікові оцінки, облікову політику; • виправляють суттєві помилки	-

Продовження табл. Б.1

1	2	3	4
126	<u>Оренда</u>	Орендні операції, у т. ч. оренда земельних ділянок	Активи, які оцінюють інші стандарти бухгалтерського обліку бюджетних установ, зокрема: • об'єкти інвестиційної нерухомості; • біоактиви Оренда, пов'язана з: • розвідкою та використанням природних й подібних невідтворюваних ресурсів; • використанням авторського і суміжних з ним прав
127	<u>Зменшення корисності активів</u>	Втрата користі від активу	Запаси Активи, справедливо оцінені Активи, які виникають від виплат працівникам Інші активи, облікові вимоги щодо втрати їх корисності визначають інші стандарти бухгалтерського обліку бюджетних установ
128	<u>Зобов'язання</u>	Зобов'язання	Зобов'язання, непередбачувані зобов'язання і непередбачувані активи, які визнають і оцінюють інші стандарти Зобов'язання бюджетів усіх рівнів із соціальних виплат і відшкодування пільг
129	<u>Інвестиційна нерухомість</u>	Інвестиційна нерухомість (субрахунок 1010)	Питання, які врегульовують інші стандарти бухгалтерського обліку 2018 року, зокрема: • дохід від оренди цієї нерухомості і його визнання; • класифікації оренди (операційна, фінансова); • оцінка установою-орендодавцем нерухомості для фінансової оренди; • облік операцій з продажу активів з їх подальшою орендою; • розкриття у фінзвітності відомостей щодо операційної оренди; • облік біоактивів, пов'язаних із с/г діяльністю; • облік прав на розвідування і видобуток корисних копалин й невідтворюваних ресурсів
130	<u>Вплив змін валютних курсів</u>	Операції в іноземній валюті	Відображення (перерахунок) показників статей фінзвітності, наведених у валюті звітності, в іноземній валюті, яке регулюють інші стандарти бухгалтерського обліку бюджетних установ Операції хеджування статей з іноземної валюти
131	<u>Будівельні контракти</u>	Виконання будівельних контрактів	-

Продовження табл. Б.1

1	2	3	4
132	<u>Виплати працівникам</u>	Виплати працівникам	-
133	<u>Фінансові інвестиції</u>	Фінансові інвестиції (рахунки 25, 26) Операції зі спільної діяльності	-
134	<u>Фінансові інструменти</u>	Фінансові інструменти, у т. ч.: - похідні інструменти у договорах оренди, страхових контрактах; - договори, за якими здійснюють виплати у разі зміни індексу цін, ставки НБУ, курсу валют, курсу цінних паперів, кредитного рейтингу (індексу) або інших змінних, що є сталими	Питання, які врегульовують інші стандарти бухгалтерського обліку 2018 року, зокрема: - фінансові інвестиції в підприємства; - права й зобов'язання щодо оренди, за договорами страхування; - договори, за якими здійснюють платежі у разі зміни навколишнього середовища через кліматичні, геологічні чи інші фізичні фактори; - договори про фінансові гарантії
135	<u>Витрати</u>	Витрати	Витрати, які визнають і оцінюють інші стандарти бухгалтерського обліку 2018 року, зокрема пов'язані з: - договорами оренди; - продажом чи зміною вартості основних засобів і нематеріальних активів; - зміною ціни інших поточних активів; - зміною вартості справедливо оцінених біоактивів; - будівельними контрактами
136	<u>Біологічні активи</u>	Біоактиви, пов'язані із с/г діяльністю Додаткові біоактиви й с/г продукція, отримані в процесі біологічних перетворень	С/г продукція, яку зберігають після її первісного визнання Нематеріальні активи, пов'язані із с/г діяльністю, особливості обліку яких визначають інші стандарти бухгалтерського обліку бюджетних установ Землі с/г призначення Продукти від переробки с/г продукції Біоактиви, які використовують в процесі діяльності, не пов'язаної із с/г діяльністю Плодоносні рослини, пов'язані із с/г діяльністю, які обліковують за НП(С)БОДС 121

Установа Територія Організаційно-правова форма господарювання Орган державного управління Вид економічної діяльності Одиниця виміру: грн Періодичність: річна	Фінансовий відділ Голобської селищної ради	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
	Голоби	за ЄДРПОУ	2024	01	01
		за КАТОРТГ	44068864		
	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	UA07060070010054233		
	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	420		
	Державне управління загального характеру	за КВЕД	01008		
			84.11		

БАЛАНС
на 01 січня 2024 року

Форма №1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
<i>Основні засоби:</i>	1000	48200	81705
первісна вартість	1001	76555	128810
знос	1002	28355	47105
<i>Інвестиційна нерухомість:</i>	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	-	-
<i>Нематеріальні активи:</i>	1020	-	-
первісна вартість	1021	-	-
накопичена амортизація	1022	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1030	-	-
<i>Довгострокові біологічні активи:</i>	1040	-	-
первісна вартість	1041	-	-
накопичена амортизація	1042	-	-
Запаси	1050	4825	4825
Виробництво	1060	-	-
Поточні біологічні активи	1090	-	-
<i>Усього за розділом I</i>	1095	53025	86530
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	-	-
<i>Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:</i>	1110	-	-
цінні папери, крім акцій	1111	-	-
акції та інші форми участі в капіталі	1112	-	-
<i>Поточна дебіторська заборгованість:</i>			
за розрахунками з бюджетом	1120	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	-	-
за наданими кредитами	1130	-	-
за виданими авансами	1135	-	-



за розрахунками із соціального страхування	1140	-	-
за внутрішніми розрахунками	1145	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
<i>Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:</i>			
<i>національній валюті, у тому числі в:</i>	1160	-	-
<i>касі</i>	1161	-	-
<i>казначействі</i>	1162	-	-
<i>установах банків</i>	1163	-	-
<i>дорозі</i>	1164	-	-
<i>іноземній валюті</i>	1165	-	-
<i>Кошти бюджетів та інших клієнтів на:</i>			
єдиному казначейському рахунку	1170	-	-
<i>рахунках в установах банків, у тому числі в:</i>	1175	-	-
<i>національній валюті</i>	1176	-	-
<i>іноземній валюті</i>	1177	-	-
Інші фінансові активи	1180	-	-
Усього за розділом II	1195	-	-
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	-	-
БАЛАНС	1300	53025	86530

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	70558	122813
Капітал у дооцінках	1410	-	-
Фінансовий результат	1420	-17533	-36283
Капітал у підприємствах	1430	-	-
Резерви	1440	-	-
Цільове фінансування	1450	-	-
Усього за розділом I	1495	53025	86530
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
<i>Довгострокові зобов'язання:</i>			
за цінними паперами	1500	-	-
за кредитами	1510	-	-
інші довгострокові зобов'язання	1520	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	-	-
<i>Поточні зобов'язання:</i>			
за платежами до бюджету	1540	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	-	-
за кредитами	1550	-	-
за одержаними авансами	1555	-	-
за розрахунками з оплати праці	1560	-	-
за розрахунками із соціального страхування	1565	-	-
за внутрішніми розрахунками	1570	-	-
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	-	-
за цінними паперами	1576	-	-
Усього за розділом II	1595	-	-
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	-	-



<i>IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ</i>	<i>1700</i>	-	-
БАЛАНС	1800	53025	86530

Керівник (посадова особа)

Юлія КУЗЬМІНЕЦЬ

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)

Світлана КРОПИВА



Установа Територія Організаційно-правова форма господарювання Орган державного управління Вид економічної діяльності Одиниця виміру: грн Періодичність: річна	Фінансовий відділ Голобської селищної ради	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
	Голоби	за ЄДРПОУ	2024	01	01
		за КАТОТТГ	44068864		
	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	UA07060070010054233		
	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	420		
	Державне управління загального характеру	за КВЕД	01008		
			84.11		

ЗВІТ
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за 2023 рік

Форма №2-дс

I. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	917603	840981
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	-	-
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	-	-
Усього доходів від обмінних операцій	2080	917603	840981
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	4442819	4868628
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	-	-
Усього доходів від необмінних операцій	2170	4442819	4868628
Усього доходів	2200	5360422	5709609
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	924884	835308
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	-	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	11469	9501
Усього витрат за обмінними операціями	2290	936353	844809



<i>Витрати за необхідними операціями</i>			
Трансферти	2300	4442819	4868628
Інші витрати за необхідними операціями	2310	-	-
Усього витрат за необхідними операціями	2340	4442819	4868628
Усього витрат	2380	5379172	5713437
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-18750	-3828

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	5379172	5713437
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	-	-
Освіта	2500	-	-
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	5379172	5713437

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
<i>ДОХОДИ</i>							
<i>Податкові надходження</i>	2530	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	2550	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансферти, з них:</i>	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	703189	655488
Відрахування на соціальні заходи	2830	154701	141963
Матеріальні витрати	2840	48244	33789
Амортизація	2850	18750	4068
Інші витрати	2860	11469	9501
Усього	2890	936353	844809

Керівник (посадова особа)

Юлія КУЗЬМІНЕЦЬ

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)

Світлана КРОПИВА



Установа Територія Організаційно-правова форма господарювання Орган державного управління Вид економічної діяльності Одиниця виміру: грн Періодичність: проміжна	Фінансовий відділ Голобської селищної ради	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
	Голоби	за ЄДРПОУ	2024	07	01
		за КАТОТТГ	44068864		
	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	UA07060070010054233		
	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	420		
	Державне управління загального характеру	за КВЕД	01008		
			84.11		

БАЛАНС
на 01 липня 2024 року

Форма №1-дс			
АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
<i>Основні засоби:</i>	1000	81705	81505
первісна вартість	1001	128810	124627
знос	1002	47105	43122
<i>Інвестиційна нерухомість:</i>	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	-	-
<i>Нематеріальні активи:</i>	1020	-	-
первісна вартість	1021	-	-
накопичена амортизація	1022	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1030	-	-
<i>Довгострокові біологічні активи:</i>	1040	-	-
первісна вартість	1041	-	-
накопичена амортизація	1042	-	-
Запаси	1050	4825	4825
Виробництво	1060	-	-
Поточні біологічні активи	1090	-	-
<i>Усього за розділом I</i>	1095	86530	86330
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	-	-
<i>Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:</i>	1110	-	-
цінні папери, крім акцій	1111	-	-
акції та інші форми участі в капіталі	1112	-	-
<i>Поточна дебіторська заборгованість:</i>			
за розрахунками з бюджетом	1120	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	-	-
за наданими кредитами	1130	-	-
за виданими авансами	1135	-	-



за розрахунками із соціального страхування	1140	-	-
за внутрішніми розрахунками	1145	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
<i>Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:</i>			
<i>національній валюті, у тому числі в:</i>	1160	-	-
<i>касі</i>	1161	-	-
<i>казначействі</i>	1162	-	-
<i>установах банків</i>	1163	-	-
<i>дорозі</i>	1164	-	-
<i>іноземній валюті</i>	1165	-	-
<i>Кошти бюджетів та інших клієнтів на:</i>			
<i>єдиному казначейському рахунку</i>	1170	-	-
<i>рахунках в установах банків, у тому числі в:</i>	1175	-	-
<i>національній валюті</i>	1176	-	-
<i>іноземній валюті</i>	1177	-	-
Інші фінансові активи	1180	-	-
Усього за розділом II	1195	-	-
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	-	-
БАЛАНС	1300	86530	86330

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	122813	118630
Капітал у дооцінках	1410	-	-
Фінансовий результат	1420	-36283	-32300
Капітал у підприємствах	1430	-	-
Резерви	1440	-	-
Цільове фінансування	1450	-	-
Усього за розділом I	1495	86530	86330
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
<i>Довгострокові зобов'язання:</i>			
за цінними паперами	1500	-	-
за кредитами	1510	-	-
інші довгострокові зобов'язання	1520	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	-	-
<i>Поточні зобов'язання:</i>			
за платежами до бюджету	1540	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	-	-
за кредитами	1550	-	-
за одержаними авансами	1555	-	-
за розрахунками з оплати праці	1560	-	-
за розрахунками із соціального страхування	1565	-	-
за внутрішніми розрахунками	1570	-	-
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	-	-
за цінними паперами	1576	-	-
Усього за розділом II	1595	-	-
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	-	-



<i>IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ</i>	<i>1700</i>	-	-
БАЛАНС	1800	86530	86330

Керівник (посадова особа)

Юлія КУЗЬМІНЕЦЬ

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)

Світлана КРОПИВА



Установа Територія Організаційно-правова форма господарювання Орган державного управління Вид економічної діяльності Одиниця виміру: грн Періодичність: проміжна	Фінансовий відділ Голобської селищної ради	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
	Голоби	за ЄДРПОУ	2024	07	01
		за КАТОТТГ	44068864		
	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	UA07060070010054233		
	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	420		
	Державне управління загального характеру	за КВЕД	01008		
			84.11		

ЗВІТ
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за перше півріччя 2024 року

Форма №2-дс

I. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<i>ДОХОДИ</i>			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>		-	-
Бюджетні асигнування	2010	512597	377514
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	-	-
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	-	-
<i>Усього доходів від обмінних операцій</i>	<i>2080</i>	512597	377514
<i>Доходи від необмінних операцій</i>			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	2655757	2425085
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	-	-
<i>Усього доходів від необмінних операцій</i>	<i>2170</i>	2655757	2425085
<i>Усього доходів</i>	<i>2200</i>	3168354	2802599
<i>ВИТРАТИ</i>			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	509631	384362
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	-	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	2966	3873
<i>Усього витрат за обмінними операціями</i>	<i>2290</i>	512597	388235



<i>Витрати за необхідними операціями</i>			
Трансферти	2300	2655757	2425085
Інші витрати за необхідними операціями	2310	-	-
Усього витрат за необхідними операціями	2340	2655757	2425085
Усього витрат	2380	3168354	2813320
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-	-10721

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	3168354	2813320
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	-	-
Освіта	2500	-	-
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	3168354	2813320

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
<i>ДОХОДИ</i>							
<i>Податкові надходження</i>	2530	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	2550	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансферти, з них:</i>	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	405547	284772
Відрахування на соціальні заходи	2830	89220	62650
Матеріальні витрати	2840	14864	26219
Амортизація	2850	-	10721
Інші витрати	2860	2966	3873
Усього	2890	512597	388235

Керівник (посадова особа)

Юлія КУЗЬМІНЕЦЬ

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)

Світлана КРОПИВА





**ФІНАНСОВИЙ ВІДДІЛ
ГОЛОБСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ
ГОЛОБСЬКА СЕЛИЩНА ТЕРИТОРІАЛЬНА ГРОМАДА
ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

НАКАЗ

30 грудня 2020 року

сmt Голоби

№ 4-ОД

**Про затвердження Положення
про облікову політику фінансового відділу
Голобської селищної ради**

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, наказу Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору», Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України 26.01.2011 р. № 59, наказу Міністерства фінансів України від 31.12.2013 року № 1203 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі», керуючись пунктом 20 частини четвертої статті 42 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Положення про облікову політику фінансового відділу Голобської селищної ради, що додається.
2. Головному спеціалісту фінансового відділу привести у відповідність з цим Положенням порядок організації бухгалтерського обліку.
3. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

Начальник



Юлія КУЗЬМІНЕЦЬ

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ фінансового відділу
Голобської селищної ради
від 30.12 2020 р. № 4-ОД

ПОЛОЖЕННЯ

Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку фінансового відділу Голобської селищної ради

1. Загальні положення

1.1. У своїй діяльності фінансовий відділ керується такими нормативними документами:

1.1.1. Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 №2456-УІ (із змінами і доповненнями).

1.1.2. Законом України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік".

1.1.3. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (із змінами).

1.1.4. Законом України від 25.12.2015 №922-УІІ «Про публічні закупівлі» (із змінами).

1.1.5. Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 №228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» (із змінами).

1.1.6. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 року №1219 із змінами та доповненнями, зареєстрованими Наказом Міністерства фінансів України від 08.12.2020 року №745 в Міністерстві юстиції України 23 грудня 2020р за № 1290/35573, який набрав чинності з 01.01.2021р

1.1.7. Наказом Міністерства фінансів України від 08.09.2017 року №755 із змінами та доповненнями, зареєстрованими в Міністерстві юстиції України 20.11.2017р за №1416/31284.

1.1.8. Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні».

1.1.9. Законом України «Про службу в органах місцевого самоврядування».

1.1.10. Іншими нормативними документами та наказами Держказначейства.

1.2. На виконання пункту 4 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік здійснюється виходячи з таких умов:

1.2.1. Організаційно - правова форма господарювання - орган місцевого самоврядування;

1.2.2. Вид діяльності згідно із КВЕД: 84.11. -Державне управління загального характеру;

1.2.3. Джерело фінансування - відповідно до кошторисних призначень загального та спеціального фондів місцевого бюджету .

2. Порядок організації бухгалтерського обліку.

1.Організація ведення бухгалтерського обліку у відділі забезпечується, виходячи з таких умов:

- організаційно-правова форма за КОПФГ - орган державної влади;
- джерело фінансування - відповідно до кошторису, який складається із загального та спеціального фонду;
- головний розпорядник – Фінансовий відділ Голобської селищної ради;
- вид діяльності установи згідно із КВЕД: 84.11 - Державне управління загального характеру.

1.1 Ведення бухгалтерського обліку виконання кошторису місцевого бюджету відображається у формах річних і квартальних фінансових, бюджетних та інших звітностях розпорядника та одержувача бюджетних коштів.

1.2 Складання фінансової, бюджетної, податкової та статистичної звітності про фінансово-економічну діяльність здійснюється на підставі даних реєстрів бухгалтерського обліку за формами, встановленими відповідними нормативно-правовими актами України.

1.3 Внутрішня звітність (меморіальні ордери, накопичувальні відомості тощо) формується окремо щодо кожного джерела фінансування.

1.4 Бухгалтерський облік виконання кошторису видатків ведеться за меморіально - ордерною формою з частковим використанням спеціалізованого програмного забезпечення.

1.5 Аналітичний облік матеріальних цінностей, придбаних за рахунок різних джерел фінансування, ведеться в реєстрах бухгалтерського обліку в розрізі джерел фінансування. Для окремого обліку активів та пасивів, сформованих за рахунок різних джерел фінансування, у плані рахунків бухгалтерського обліку для кожного рахунку запроваджується субрахунок шляхом додавання до номеру рахунку відповідного номеру джерела фінансування.

1.6 Фінансова та бюджетна звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку відповідно до ст. 58 Бюджетного кодексу України, Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419, Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44, який зареєстрований в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за №

196/20509, для отримання інформації про фактичне становище, результати діяльності та рух грошових коштів. Звітність подається до Держказначейської служби України у визначені терміни.

На забезпечення виконання пункту 4 статті 8 Закону про бухоблік встановити з 04 січня 2021 року у відділі таку форму організації бухгалтерського обліку:

2.1 Бухгалтерський облік здійснюється головним спеціалістом. Посада головного спеціаліста входить до штатного розпису фінансового відділу Голобської селищної ради.

2.2 Головний спеціаліст забезпечує дотримання вимог, передбачених Законом про бухоблік, зокрема п.7 ст.8, та іншими законодавчими та нормативними документами з питань організації і ведення бухгалтерського та податкового обліку.

2.3 Обов'язок ведення обліку та складання звітності в фінансовому відділі покладається на головного спеціаліста.

2.4 Відповідальність інших працівників, які ведуть облік, регулюється посадовими інструкціями, що затверджуються начальником фінансового відділу.

3. Повноваження на підпис документів

3.1 Право першого підпису на банківських розрахунково - платіжних документах надається начальнику фінансового відділу Голобської селищної ради.

3.2 Головному спеціалісту надається право другого підпису.

4. Документообіг

4.1 Документообіг фінансового відділу регулюється відповідними організаційно -розпорядчими документами, виданими посадовими особами у межах наданих їм повноважень. До таких документів відносяться, зокрема (але не виключно):

- про бухгалтерську службу;
- про проведення інвентаризації та створення постійної інвентаризаційної комісії;
- про порядок архівування документів, тощо.

4.2 Облікова політика відділу будується з використанням наступних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності:

- автономність;
- обережність;
- повне відображення;
- послідовність ;
- безперервність ;

- нарахування і відповідність доходів і витрат ;
- єдиний грошовий вимірник ;
- періодичність.

4.3 Облікову політику застосовувати таким чином, щоб фінансові звіти повністю узгоджувались з вимогами Закону про бухоблік та кожного конкретного П(С)БО.

4.4 Застосовувати перед усім ті підходи та методи для ведення бух обліку і надання інформації в фінансових звітах, які передбачені П(С)БО і найбільш адаптовані до діяльності фінансового відділу Голобської селищної ради.

5. Підставою для відображення операцій в бухгалтерському обліку є первинний документ, який фіксує факт здійснення операції.

5.1 Первинні документи складаються в момент здійснення операції, а якщо це неможливо

- безпосередньо після її закінчення. Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх для відображення в бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах, несуть особи, які склали та підписали ці документи.

- реєстри бухгалтерського обліку повинні мати повну назву, період реєстрації господарських операцій, посаду, прізвища та підписи чи інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. При обробці первинних документів головний спеціаліст відділу повинен проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді запису кореспонденції рахунків та підпису.

6. Відповідно до НП(с)БОДС 124 «Доходи» та НП(с)БОДС 135

«Витрати», доходи і витрати в бухгалтерському обліку класифікуються як такі, що отримані від обмінних та необмінних операцій. Вони відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів. Для визначення фінансового результату звітного періоду доходи звітного періоду порівнюються з витратами, що були проведені для отримання цих доходів.

6.1 Доходами від обмінних операцій визнаються:

- бюджетні асигнування;
- інші доходи від обмінних операцій (надходження від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів).

6.1.1 Доходами від необмінних операцій визнаються:

- доходи від безоплатно отриманих товарів, робіт, послуги в натуральній

формі;

- зобов'язання, що не підлягають погашенню.

6.1.2 Витратами за обмінними операціями визнаються:

- оплата праці (заробітна плата);
- відрахування на соціальні заходи;
- матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю тощо);
- амортизація;
- інші витрати за обмінними операціями (витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

6.1.3 Витратами за необмінними операціями визнаються:

- трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);
- інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, списана дебіторська заборгованість тощо).

6.2 Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, накопичується і систематизується на рахунках бухгалтерського обліку та в меморіальних ордерах.

6.3 Меморіальні ордери - накопичувальні відомості повинні формуватися не пізніше ніж до 5-го числа місяця, що настає за звітним періодом. Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації у книзі «Журнал-головна». Облік у книзі «Журнал-головна» ведеться по субрахунках.

6.4 У первинних документах і меморіальних ордерах виправлення помилок повинно бути підтверджене підписами посадових осіб. У банківських документах виправлення не допускаються.

6.5 Первинні документи три роки зберігаються у відділі. Відповідальність за збереження первинних документів несуть працівники відділу.

6.6 Після закінчення трирічного терміну, документи передаються до архіву. Відповідальність за своєчасну передачу документів до архіву несе головний спеціаліст фінансового відділу Голобської селищної ради.

7. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних необоротних матеріальних активів.

7.1 До основних засобів відносити матеріальні активи, які фінансовий відділ утримує з метою використання їх для здійснення функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного (або операційного циклу, якщо він довший за рік) та вартість яких перевищує 6000 гривень.

7.2 Основні засоби, в яких закінчився строк корисного використання, але які

придатні для подальшої експлуатації, та згідно рішення інвентаризаційної комісії, залишати на балансі установи без переоцінки.

7.3 До складу малоцінних необоротних матеріальних активів відносити матеріальні цінності, що призначаються для використання у господарській діяльності протягом періоду, який більше одного року з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких не перевищує 6000 гривень. Придбані основні засоби зараховуються на баланс установи за первісною вартістю в гривнях з копійками.

7.4 Об'єктам основних засобів введенням в експлуатацію присвоювати інвентарі (номенклатурні) номери за такими правилами:

- перші чотири знаки інвентарного (номенклатурного) номера означають номер субрахунку;
- п'ята цифра інвентарного (номенклатурного) номера – це номер підгрупи того чи іншого об'єкта основних засобів згідно з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Міністерством фінансів України від 23.01.2015 р. №11;
- інші знаки – порядковий номер такого об'єкта у підгрупі

7.5 Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів здійснюється прямолінійним методом із застосуванням строків, встановлених для кожного об'єкта основних засобів.

7.6 Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів нараховується в першому місяці використання об'єкта у розмірі 50% його вартості та решти 50 відсотків первісної вартості – у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу).

7.7 Нарахування амортизації проводити на річну дату балансу (п.5 розд. IV НП(С)БО 121 “Основні засоби»).

8 Інвентаризація

8.1 Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до ст.10 Закону про бухоблік та інших нормативних документів, зокрема Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товаро - матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом МФУ від 11.08.1994р №69.

8.2 Склад постійно діючої інвентаризаційної комісії встановлюється наказом затвердженим начальником фінансового відділу Голобської селищної ради.

8.3 Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань щороку перед складанням річної фінансової звітності .

8.4 Інвентаризацію основних засобів здійснювати 1 раз на рік.

8.5 Інвентаризація проводиться у випадках та у терміни, що визначені Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом

Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за № 1365/26142, в якому визначено терміни її проведення та затверджено склад комісії.

9 Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами.

9.1 Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами ведеться в розрізі рахунків-фактур, накладних, актів виконаних робіт та наданих послуг, договорів.

9.2 Попередня оплата здійснюється на підставі Постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.2014 р. №117 «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти».

9.3 Меморіальні ордери: № 4 «Накопичувальна відомість з розрахунків з іншими дебіторами» за формою № 408 (бюджет) та № 6 «Накопичувальна відомість з розрахунків з іншими кредиторами» ф. №409 (бюджет) формуються щодо кожного джерела фінансування окремо.

9.4 Облік запасів.

9.5 Одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Облік запасів ведеться у кількісному та сумарному вимірі за кожною одиницею обліку. Аналітичний облік запасів ведеться у розрізі матеріально відповідальних осіб, видів запасів, окремо за коштами загального та спеціального фондів.

9.6 Номенклатурний номер запасам не присвоюється.

9.7 Синтетичний облік запасів ведеться у грошовій одиниці України. Оборотні відомості з метою перевірки правильності записів у регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей та даних синтетичного обліку складаються за всіма субрахунками.

9.8 Оприбуткування запасів здійснюється через матеріально - відповідальних осіб. Запаси, що надійшли в установу як гуманітарна допомога, дарунки, безповоротна допомога, приймають комісією установи з оформленням акту приймання допомоги.

9.9 Оцінка запасів при їх вибутті (внаслідок їх використання або при іншому вибутті) здійснюється у кількісно - вартісній сумі за матеріально відповідальною особою, за якою обліковуються такі запаси, та рівнями аналітичного обліку.

9.10 Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку за місцем експлуатації відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання.

9.11 Для обліку операцій вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів - меморіальний ордер № 10.

10. Облік розрахунків з підзвітними особами за службовими відрядженнями.

10.1. При направленні у службові відрядження та під час оформлення документів, пов'язаних з ними, дотримуватися вимог і строків, встановлених Податковим Кодексом України, постановою КМУ «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» від 02.02.2011 р. № 98 (далі - Постанова № 98) та Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 (у редакції наказу від 17.03.2011 р. № 362). Дотримуватися вимог Положення про відрядження бюджетної установи в частині оформлення відрядження та порядку відшкодування витрат, понесених у відрядженні.

10.2. Звіти про використання коштів отриманих на відрядження та під звіт (далі— авансовий звіт) здавати до головного спеціаліста разом з підтвердними документами в строки, визначені Податковим кодексом України та Положенням № 637.

10 Організація обліку коштів, розрахунків, інших активів та зобов'язань.

10.10 Кошти обліковуються на рахунках, відкритих в Держказначейській службі України, відповідно до Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 № 758, який зареєстрований в Міністерстві юстиції України 18.07.2012 за № 1206/21518.

10.11 Після отримання товарів, робіт і послуг відповідно до умов взятого бюджетного зобов'язання приймається рішення про їх оплату та надається до Держказначейської служби України платіжне доручення на здійснення платежу з відповідними підтвердними документами.

10.12 Списання коштів з рахунків на оплату видатків проводиться відповідно до затвердженого кошторису, за винятком операцій з безспірного списання коштів у випадках, установлених чинним законодавством України, або помилкового, зайвого надходження коштів на рахунки.

11 Інші активи та зобов'язання.

11.10 До „Витрат майбутніх періодів” відносити раніше сплачену суму за підписку періодичних видань.

11.11 До складу „Доходів майбутніх періодів” включати суми доходів, нарахованих на протязі поточного чи попередніх звітних періодів, які будуть визначені в наступних звітних періодах.

11.12 По кожному контрагенту вести облік у розрізі договорів (рахунків).

11.13 Використовувати в установі форми і системи оплати праці відповідно до

умов, передбачених відповідними положеннями установи.

11.14 Використовувати в установі передбачені діючими законодавчими актами граничні норми добових на службові відрядження, терміни подачі звіту про використання коштів, тощо.

11.15 Встановити тривалість операційного циклу - до підписання актів виконаних робіт, але не більше одного календарного року.

11.16 У випадку зміни норм чинного законодавства щодо питань, які передбачені Положенням, у Положення повинні бути внесені відповідні зміни.

11.17 Внесення змін до даного Положення у зв'язку із зміною законодавства чи вступом у дію нових П(С)БО здійснюється шляхом внесення змін та доповнень до діючого наказу про облікову політику.

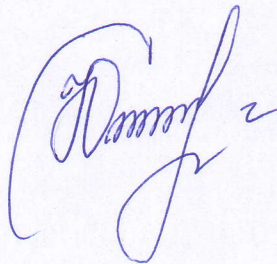
3. Організація процедури здійснення державних закупівель

1. Закупівля товарів, робіт і послуг за рахунок бюджетних коштів здійснюється шляхом проведення процедур закупівель відповідно до вимог Закону України «Про публічні закупівлі».

4. Податковий облік.

1. Вести податковий облік та подавати податкову звітність згідно із чинним законодавством України.

Начальник фінансового відділу



Юлія КУЗЬМІНЕЦЬ

РЕЦЕНЗІЯ

на кваліфікаційну роботу студента групи ОДСм-21

БОТАРЕВ Олександр Вікторович

(прізвище, ім'я, по батькові)

на тему: Стандартизація обліку в державному секторі економіки в умовах глобалізації економіки / Standardization of the public sector accounting in a globalized economy

Актуальність теми: Стандартизація бухгалтерського обліку в державному секторі України є необхідною умовою для його реформування, забезпечення прозорості використання державних ресурсів і інтеграції до міжнародної економічної спільноти. Впровадження стандартів сприятиме ефективності управління публічними фінансами та підвищенню довіри до державних установ. Все це і визначає актуальність теми даного дослідження.

Самостійні розробки і пропозиції автора: Узагальнено і критично проаналізовано сучасні підходи стандартизації обліку і фінансової звітності в державному секторі економіки, процес імплементації МСБОДО та їхньої адаптації у вітчизняній системі обліку і звітності для бюджетних установ з врахуванням сучасних тенденцій глобалізації економіки, розвитку міжнародних економічних відносин, які мають суттєвий вплив на обліково-інформаційну систему установ.

Практичне значення роботи: полягає в наданні рекомендацій з впровадження та покращення реформування бухгалтерського обліку в державному секторі завдяки автоматизації та стандартизації, а також дано критичну оцінку та рекомендації щодо інтерпретації міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі в процесі формування точних і актуальних даних, що сприяють достовірному, правдивому відображенні фінансових показників та ймовірних ризиків для внутрішніх і зовнішніх користувачів задля підвищення ступеня порівнянності та єдиних підходів в формуванні обліково-звітних даних як складової інформаційної системи суб'єктів державного сектора економіки.

Недоліки: Суттєвих недоліків у роботі не виявлено.

Загальний висновок: Кваліфікаційна випускна робота є завершеним самостійним дослідженням, виконана на матеріалах бюджетної установи, має як теоретичну, так і практичну цінність, відповідає вимогам, що ставляться до такого виду наукових робіт, і заслуговує високої позитивної оцінки, а її автор – присвоєння ступеня вищої освіти «магістр» за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Рецензент:

(посада, місце роботи, вчене звання, науковий ступінь,

прізвище, ім'я, по батькові)

МП

(підпис)

«__» _____ 2024 р.

АНОТАЦІЯ

Ботарев О. В. Стандартизація обліку в державному секторі економіки в умовах глобалізації економіки. – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», освітньо-наукова програма – Облік і контроль в державному секторі економіки. – Західноукраїнський національний університет. – Тернопіль, 2024.

Узагальнено і критично проаналізовано сучасні підходи стандартизації обліку і звітності, уніфікації фінансових показників звітності, імплементації МСБОДС та їхньої адаптації у вітчизняній системі обліку і звітності з врахуванням сучасних тенденцій діяльності суб'єктів державного сектору економіки України, а також розвитку міжнародних економічних відносин, які мають суттєвий вплив на обліково-інформаційну систему бюджетних установ.

ANNOTATION

Botarev O. V. Standardization of the public sector accounting in a globalized economy. – Manuscript.

This research is to submit a Master's Degree in specialty 071 «Accounting and Taxation», educational and scientific program – Accounting and Control in the Public Sector of the Economy. – West Ukrainian National University. – Ternopil, 2024.

The research summarizes and critically analyzes modern approaches to standardization of accounting and reporting, unification of financial reporting indicators, implementation of IPSAS and their adaptation in the domestic accounting and reporting system, taking into account modern trends in the activities of entities of the public sector of the economy of Ukraine, as well as the development of international economic relations, which have a significant impact on the accounting and information system of budgetary institutions.

РЕЗЮМЕ

Кваліфікована робота містить 72 сторінки, 13 рисунків, 5 таблиць, 7 додатків, перелік використаних джерел із 66 найменувань.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у науковому та теоретико-методичному обґрунтуванні сутності стандартизації обліку в державному секторі економіки України, а також принципів і основ формування та уніфікації облікової інформації суб'єктами державного сектора, основних облікових і технологічних процедур роботи у напрямку стандартизації бухгалтерського обліку та фінансової звітності державних установ відповідно до міжнародних стандартів та засвоєння підходів щодо їх імплементації в Україні.

Об'єктом дослідження є питання нормативно-правового регулювання та організаційно-методичних засад стандартизації обліку і фінансової звітності державних установ відповідно до норм НП(С)БОДС, визначаючи перспективи розвитку обліку в Україні, і, зокрема, в напрямку імплементації відповідно до міжнародних стандартів.

Предметом дослідження є стандартизація як форма вдосконалення системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності установ державного сектора економіки в контексті глобалізації економіки.

Одержані результати та їх новизна полягає в обґрунтуванні значення стандартизації та нормативно-правового регулювання обліку в державному секторі, а також аналіз діючої технології формування облікової інформації в державному секторі економіки з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку і звітності та надання рекомендацій щодо розвитку облікової системи для забезпечення користувачів достовірною інформаційною базою.

Ключові слова: бухгалтерський облік в державному секторі, суб'єкт господарювання державного сектора, облікова політика в державному секторі, методологія бухгалтерського обліку в державному секторі, фінансова та бюджетна звітність в державному секторі, НП(С)БОДС, МСБОДС, інтерпретації міжнародних стандартів, уніфікація обліку, реформування обліку і звітності суб'єктів державного сектору.

RESUME

Qualification thesis contains 72 pages, 13 figures, 5 tables, 7 appendices and list of used sources of 66 titles.

The aim of qualification thesis is to scientifically and theoretically substantiate the essence of accounting standardization in the public sector of the economy of Ukraine, as well as the principles and foundations of the formation and unification of accounting information by public sector entities, the main accounting and technological procedures for working towards standardizing accounting and financial reporting of public institutions in accordance with international standards and mastering approaches to their implementation in Ukraine.

The object of the study is the issue of regulatory and legal regulation and organizational and methodological principles for standardizing accounting and financial reporting of public institutions in accordance with the norms of the NP(S)BODS, determining the prospects for the development of accounting in Ukraine, and, in particular, towards implementation in accordance with international standards.

The subject of the study is standardization as a form of improving the accounting and financial reporting system of public sector institutions in the context of economic globalization.

The results obtained and their novelty consist in substantiating the importance of standardization and regulatory regulation of accounting in the public sector, as well as analyzing the current technology for generating accounting information in the public sector of the economy in order to improve the accounting and reporting system and provide recommendations for the development of the accounting system to provide users with a reliable information base.

Key words: accounting in the public sector, public sector entity, accounting policy in the public sector, accounting methodology in the public sector, financial and budget reporting in the public sector, NP(S)BODS, IPSAS, interpretations of international standards, unification of accounting, reform of accounting and reporting of public sector entities.